

**“ANALISIS EVALUATIVO – COMPARATIVO DE LAS NORMAS DE
AUDITORIA NACIONALES E INTERNACIONALES GENERALMENTE
ACEPTADAS Y VIGENTES No. 700 Y 800”.**

INVESTIGADORES:

JULIO CESAR GOMEZ CAMACHO

**UNIVERSIDAD DE LA SALLE
FACULTAD DE CONTADURIA
BOGOTA D.C.**

2006

**“ANALISIS EVALUATIVO – COMPARATIVO DE LAS NORMAS DE
AUDITORIA NACIONALES E INTERNACIONALES GENERALMENTE
ACEPTADAS Y VIGENTES No. 700 Y 800”.**

INVESTIGADORES:

JULIO CESAR GOMEZ CAMACHO

**Héctor Antonio Gutiérrez
Director Trabajo de Grado**

**UNIVERSIDAD DE LA SALLE
FACULTAD DE CONTADURIA
BOGOTA D.C.**

2006

Nota de Aceptación

Firma del Presidente del Jurado

Firma del Jurado

Firma del Jurado

DEDICATORIA

Aprenderás que todo en nuestra vida obedece a la necesidad de formar nuestro camino y que durante esta formación encontraras personas que siempre serán TU AMIGO y sabrás que llegar juntos es el principio, mantenerse juntos es el progreso y trabajar juntos es el éxito.

Dedicamos el presente trabajo a Dios por permitir cruzarnos en el camino, a nuestros padres por sus enormes sacrificios en busca de nuestra formación, a mi esposa y a nuestros seres queridos. ¡Gracias por su paciencia!

*No basta dar pasos que un día puedan conducir hasta la meta,
sí no que cada paso ha de ser una meta,
sin dejar de ser un paso.
Johann Eckermann.*

AGRADECIMIENTOS

A MAURICIO GÓMEZ, Docente de la Universidad Nacional, quien hizo un gran aporte y guió la culminación del presente proyecto.

A EDUARDO RODRÍGUEZ, por su colaboración y guía dentro del desarrollo del proyecto.

CONTENIDO

	pág.
INTRODUCCIÓN	
1. PLANTEAMIENTO DEL PROBLEMA DE INVESTIGACION	1
1.1. DESCRIPCION DEL PROBLEMA	1
1.2. FORMULACION DEL PROBLEMA	6
1.3. JUSTIFICACION DEL ESTUDIO	6
1.4. OBJETIVOS DEL PROYECTO	11
1.4.1. Objetivos Generales	11
1.4.2. Objetivos Específicos	12
1.5. PROPÓSITO	12
2. MARCO DE REFERENCIA	14
2.1. ANTECEDENTES HISTORICOS DE LA AUDITORIA	14
2.2. EVOLUCION DE LA AUDITORIA EN LA CULTURA LATINA Y ANGLOSAJONA	16
2.3. ESTRUCTURA MUNDIAL DE LA PROFESION CONTABLE	18
2.4. MARCO CONCEPTUAL	31
3. DISEÑO METODOLOGICO	36
3.1. DEFINICION DE POBLACION Y MUESTRA	36
3.2. TIPO DE ESTUDIO	37
3.3. INSTRUMENTOS Y TECNICAS DE RECOLECCION DE DATOS	38

4. ANALISIS DE INFORMACION	40
4.1. ESTANDARES DE AUDITORIA VIGENTES EN EL AÑO 2005	40
4.2. OBJETIVOS GENERALES DE LOS ESTANDARES DE AUDITORIA	40
4.3. OBJETIVOS ESPECIFICOS DE LOS ESTANDARES DE AUDITORIA	41
4.4. PROYECTO DE LEY DE INTERVENCION ECONOMICA	41
4.5. DEFINICION DE AUDITORIA FINANCIERA	47
4.6. NORMAS DE AUDITORIA GENERALMENTE ACEPTADAS	48
4.7. GENERALIDADES DEL DICTAMEN DE AUDITORIA	51
4.8. NIA 700 “ DICTAMEN DEL AUDITOR SOBRE ESTADOS FINANCIEROS”	53
4.9. TIPOS Y MODELOS DE DICTAMEN	59
4.10. NIA 800 “ AREAS ESPECIALIZADAS”	66
5. RESULTADO DEL ANALISIS DE LAS NORMAS ACTUALES DE AUDITORIA EN COLOMBIA Y CAMBIO NORMATIVO PROPUESTO POR LAS NORMAS INTERNACIONALES DE AUDITORIA	74
6. CONCLUSIONES	89
BIBLIOGRAFÍA	92

LISTA DE TABLAS

Tabla1 Comparativo Nia 700 "Dictamen de Auditoria Sobre Estados Financieros" Y Nia 800 "Áreas Especializadas"	Pág. 82
--	------------

INTRODUCCION

El desarrollo de la ciencia y a su vez de las diferentes disciplinas del conocimiento ha participado significativamente al desarrollo teórico de la disciplina contable. En el siglo XXI se inició un proceso de transformación de la Contaduría Pública como respuesta a cada uno de los procesos que afectaban el entorno nacional e internacional, como lo son, la nueva arquitectura financiera, los gobiernos corporativos, la globalización y los múltiples procesos de internacionalización de la economía, evidenciando jerárquicamente un avance, el cual fue llenando de conocimientos diferentes a los Contadores.

La importancia de la Contabilidad en relación con las necesidades del hombre y la sociedad actual, radica en que es una herramienta de medición, comunicación e interpretación de los efectos y resultados como los de la influencia de los hechos susceptibles de cuantificación y control, en donde este último al ser un sistema que cumple diversos requerimientos básicos y a su vez implica varios campos del conocimiento, se enfoca en mitigar el error, aunque reconocemos que no existen sistemas exentos de error, ni siquiera aquellos de alta precisión y más aún en aquellos que involucran el factor humano.

La incertidumbre en que se debate Colombia es precisamente el escenario que lejos de frustrar las expectativas, se constituye en oportunidad para demostrar la solidez de la Contaduría Pública, la cual debe ser reflejada en tenacidad, asombro, creatividad y búsqueda de alternativas requeridas a personas profesionales de las mejores cualidades y cuyo sello garantice la responsabilidad por transformación y reestructuración nacional de la profesión.

Debemos tener en cuenta que la Contaduría Pública en Colombia es una de las profesiones más jóvenes, su normatividad data de 1960. Las condiciones de la profesión y del país eran diferentes cuando nació la Ley 145 a las que imperan hoy en día. De igual forma no se puede olvidar que por medio de la ley 43 de 1990, el Congreso de la República, como vocero de nuestra Nación deposita la CONFIANZA PUBLICA, en la contaduría, obligando a los profesionales de esta disciplina a velar por los intereses económicos de la comunidad, entendiéndose por esta no

solamente a las personas jurídicas o naturales vinculadas directamente a la empresa sino a la sociedad en general, y naturalmente el Estado.

Igualmente debemos reconocer el papel y funciones que se le asigna a la Contabilidad como generadora de información, que crea realidades y constituye la columna vertebral del sistema de información y control de las organizaciones. (Adrados Sastre, 1997). A su vez los informes financieros son la base informativa para las decisiones de los agentes en los mercados (Gutiérrez y Núñez, 1997). De esta forma ambos elementos constituyen un eje transversal en el gobierno corporativo y en la construcción de confianza¹.

No obstante " (...) *el día que cerremos nuestros ojos a esta estructura compleja, pero fascinante, de la contabilidad y simplemente cumplamos prescripciones de la autoridad, los contadores podremos ser reemplazados por el software*" (Sunder, 2002). Es por ello que el objetivo central de esta investigación es analizar conceptual y analíticamente los probables efectos de la adopción de las Normas Internacionales en Colombia.

¹ GOMEZ, Mauricio. Revista Internacional Legis de Contabilidad y Auditoria No 22. Editorial Legis, Abril 2005

1. PLANTEAMIENTO DEL PROBLEMA DE INVESTIGACION

1.1. DESCRIPCION DEL PROBLEMA

Con el proceso de Internacionalización económica, surge la necesidad de armonizar y estandarizar la presentación de la información contable, financiera y de su auditoria, para lograr un alto grado de comparabilidad y transparencia de la información, razón por la cual, el sistema de información contable colombiano no es competitivo, lo que impide que los procesos sean más rápidos y efectivos por la normatividad que las rige, para que haya eficiencia en la observancia y aplicación de la normatividad de auditoria; en consecuencia para las normas internacionales puede ser más complicado y dispendioso para su adopción; las normas nacionales resultan incompetentes en el momento actual, ya que centran su atención más en la calidad y transparencia de la información que en otros aspectos que en un momento dado, se podrían reflejar si se han aplicado correctamente en éstos dos aspectos, que generalmente les importa a las empresas.

En la actualidad se presenta un preocupante atraso como consecuencia de la falta de interés que éste tema despierta, como la actitud pasiva que muestra la profesión contable justamente cuando en todo el mundo se adelantan estudios, acuerdos o consensos sobre lo que conviene con miras a conseguir o elevar los niveles de adaptación y comparabilidad o correlación como la utilidad que tiene la información financiera para diferentes situaciones que pueden trabajarse en forma conjunta.

El artículo 138 del Decreto Reglamentario 2649 constituyo en su momento el Consejo Permanente cuya función era la de evaluar en forma permanente las normas sobre Contabilidad. Los procedimientos utilizados por dicho consejo al momento de evaluar las normas existentes contribuyeron a un estancamiento en el dinamismo, aplicación y ejecución de las mismas. Razón por la cual este consejo desapareció.

La Ley 550 de 1999 en su artículo 63 asigna al Gobierno Nacional la responsabilidad para que haga revisión de las normas y las ajuste en materia de contabilidad, auditoria y revisoría fiscal como de la divulgación periódica de dicha

información con el objeto de ajustarlas a los parámetros internacionales, como de proponer al Congreso de la República las modificaciones y ajustes que sean pertinentes e indispensables ya que hasta el momento ninguno de los últimos gobiernos se haya interesado en hacerlo y si lo han hecho no se han preocupado por que se le dé cumplimiento, y difusión cuando supuestamente lo han hecho.

Una de las mayores preocupaciones de los gobiernos emergentes en el tema de la adaptación contable internacional son los posibles efectos sobre las bases que determinan los tributos y las pequeñas empresas que se aislarían de este proceso, como lo son las PYMES. Dado que existe un acuerdo sobre la utilización de los estándares internacionales de contabilidad por parte de los países miembros de la Organización Mundial de Comercio a partir de 2005, en donde también entra Colombia, se requiere evaluar cual sería el impacto para los diferentes actores del proceso.

El efecto de los estándares internacionales es facilitar el acceso a los mercados y generar condiciones de transparencia que garantice el libre flujo de la información y de la riqueza². Solamente se puede aplicar esta regla a los mercados abiertos, ya que estos permiten tener acceso y generar posibilidades en el mercado, mientras que los mercados cerrados (PYMES) facilitan la concentración de la riqueza y el poder.

Los sectores que están en este proceso manejan estándares específicos que se acomoden a sus necesidades. En escala internacional básicamente son manejados tres conceptos que son:

El primero se refiere a la información contable propiamente dicha, presentada bajo la forma de estados financieros, y definido por el hoy *International Accounting Standard Board* – IASB antes IASC, un organismo privado, independiente, que cuenta con el respaldo de las grandes bolsas de valores y del sector financiero internacional.

El segundo cubre el tema de la auditoria, que se refiere a la revisión y garantía de dichos estados financieros, el cual está regulado por al Federación Internacional de Contadores, IFAC.

² MANTILLA, Samuel. Revista de Contabilidad y Auditoria No. 6. Legis. 2001

Y el tercero se refiere a la calificación profesional de los contadores que realizan tanto los estados financieros como la auditoría. Los organismos que definen los parámetros en este tema son la IFAD-UNCTAD, con el apoyo de las Naciones Unidas, la IFAC por medio de los IES.

Vale la pena destacar que esos estándares varían constantemente en el tiempo, adaptándose a las cambiantes necesidades del mercado, por lo cual normas fijas como las colombianas son desactualizadas con rapidez. El Decreto 2649 de 1993, que regula la contabilidad en el país, en su momento tomo de aquello vigente internacionalmente, pero hoy se encuentran desactualizadas.

La fecha límite fijada por la Organización Mundial de Comercio (OMC) para que los países miembros adopten y/o adapten los estándares internacionales es el primero de enero de 2005 y Colombia hoy en día no ha realizado las transformaciones necesarias para ponerse a tono con la globalización en materia contable y de auditoría. Aunque reconocemos que dicha fecha fue desbordada por los límites.

Pero aunque el tema preocupa a los expertos, todavía muchos sectores no han caído en cuenta de lo que está en juego. *“El dilema es muy simple: o nos aferramos a las normas locales o no hacemos negocios internacionales”* (Citado por Mantilla, 2004).

Entre las iniciativas en marcha se encuentra la de la Superintendencia Bancaria, que viene trabajando para adaptar los sistemas contables del sector financiero a las normas de Basilea. Por su parte, las Superintendencias de Sociedades y Valores también están abordando el tema, sobre todo con miras a asociaciones de las bolsas nacionales con las internacionales.

Pero falta mucho por hacer, comenzando por la adopción de estándares de conducta, mejorar el flujo de la información y el fortalecimiento de la supervisión y regulación financiera, que permitan incrementar la transparencia en los mercados y en la información disponible para la toma de decisiones.

Es necesario tomar parte activa en la estructuración de normas contables de aplicación mundial y dar directrices para ir ajustando la contabilidad de Colombia, particularmente en el tratamiento de rubros que hace mucho tiempo, por un enfoque marcadamente fiscalista, registramos como gastos y que tienen verdadero carácter de inversión; el país pierde competitividad y oportunidades de

negocios por no poseer unas normas de contabilidad, que estén a la par con las Normas Internacionales de Contabilidad.

El comité de normas internacionales de contabilidad esta consiente que debe seguir trabajando para que se incorporen los demás países a las NIA porque aparte de su aceptación en el país más poderoso del mundo, éste no ha acogido las NIA como sus normas de presentación de la información financiera, sino que sigue utilizando los Principios de Contabilidad Generalmente Aceptados o PCGA (FASB) para ello. Esta situación provoca que en muchos países, se utilice tanto NIIF y las NIA, como los PCGA y los SAS; a modo de ejemplo, un país que se acogió a las NIIF y las NIA, pero cuenta con un gran número de empresas estadounidenses, por lo tanto deben preparar esos estados financieros de acuerdo a los PCGA y no según las NIIF y las NIA.

Esta situación se espera que termine en los próximos años, ya que son muchos los países que están observando las NIIF y las NIA (La Unión Europea que manejaba Directrices se incorporo recientemente) y cada día serán menos los que sigan utilizando los PCGA.

Las normas internacionales de contabilidad y de auditoria no sustituyen a las normas profesionales emitidas por los institutos autorizados de desarrollo profesional en cada país. Sin embargo, sirven de referencia para la creación de normas en distintos países o pueden ser adoptadas como supletorias en ausencia de normas profesionales en cualquier país.

Las normas de contabilidad colombianas presentan desviaciones frente a los estándares internacionales, lo cual constituye para comenzar una falencia frente a un eventual proceso de implementación.

Este anacronismo de la regulación colombiana, se evidencia en los alcances limitados existentes para normalizar operaciones económicas contemporáneas tales como los problemas de la medición del desempeño, de la ponderación de riesgos, de la valuación de recursos, de los ajustes por inflación, de la combinación de negocios, de la revelación de información, entre otros aspectos.

Por su parte, se tiene una reglamentación de contabilidad financiera en permanente conflicto con la contabilidad tributaria, llegando al extremo que pesa más el entendimiento jurídico de la disciplina en los círculos académicos,

regulatorios y profesionales que el alcance de su interpretación económica, como debe ser su espíritu.

La estructura del modelo contable colombiano, con posterioridad al esfuerzo por un marco conceptual en 1993, ha venido perdiendo su cauce de producir información para fines generales, de suerte que en muchos casos se han venido privilegiando objetivos fiscalistas y de control más que de realidad económica, mediante la formulación de todo un lenguaje de registro para codificaciones en planes de cuentas, rebasando los enfoques delimitados por los principios del marco conceptual existente.

El modelo contable, así visto, se soporta más en la presencia de reglas y artículos que en principios, pareciendo ser ese el camino que ha orientado la experiencia colombiana en los últimos años.

Como consecuencia de lo anterior el Banco Mundial y el Fondo Monetario Internacional (FMI), realizaron para Colombia un informe sobre el cumplimiento de Normas y Códigos (ROSC)³. El cual se centro en identificar las fortalezas y las debilidades del marco institucional que sirve de soporte al sistema de presentación de información financiera de las sociedades del país, ofrecer recomendaciones para el mejoramiento de las prácticas contables y de auditoria y el fortalecimiento de los mecanismos de cumplimiento obligatorio de las normas

En el caso de los estándares de auditoria estamos aún más lejos de establecer un esquema regulatorio armónico y coherente con los estándares internacionales, tomando en consideración la existencia de esfuerzos de orden pragmático ausente de cualquier normalización.

La multiplicidad de reguladores contables, todos amparados en decretos, leyes o resoluciones que los facultan para emitir, para un sector especial, políticas, criterios y normas de contabilidad general y especial para las empresas vigiladas, es un problema estructural que no sólo ha desbordado el alcance del marco general de la contabilidad, como esquema referente de entendimiento mínimo, sino que se constituye en un gran obstáculo en el camino de implementación de los estándares internacionales.

³ El presente informe fue preparado por M. Zubaidur Rahman (OPCFM) y Luis Schwarz (LCR) del Banco Mundial, con base en los resultados de un estudio diagnóstico realizado en Colombia entre Abril y Mayo de 2003. En el Estudio que fue dirigido por autoridades del país, se aplicó un proceso participativo que contó con la intervención de diversos grupos interesados.

1.2 FORMULACION DEL PROBLEMA

¿Qué beneficios y desventajas traerá la adopción y aplicación de las normas de auditoria nacionales e internacionales generalmente aceptadas y vigentes?

1.3 JUSTIFICACIÓN DEL ESTUDIO

La importancia de la Contabilidad radica, en que es una herramienta de medición, comunicación e interpretación de los efectos de actos y hechos susceptibles de cuantificación, calificación y control, con repercusiones económicas referidas al pasado, presente y futuro de las entidades en general.

Debido a los acontecimiento sucedidos entre los años ochenta y noventa quedo de manifiesto la incapacidad del actual sistema financiero de proteger la economía mundial, quien mediante un efecto contagioso genero pánico en los mercados mundiales. Dicha crisis se presento por la falta de dos elementos esenciales en la información financiera como la transparencia y la comparabilidad.

A pesar de los intentos hechos por los bancos centrales de Estados Unidos, los países de Europa Occidental y Japón quienes en su intento de frenar la crisis redujeron las tasas de interés y dieron importantes estímulos fiscales, lo cual no fue bastante para impedir que la economía mundial caiga en recesión que muestra una caída importante en los precios de los productos básicos y varios productos manufacturados.

Con pleno respaldo de la comunidad internacional, se inicio un dinámico grupo de trabajo que podemos llamar el movimiento económico y político por la *Nueva Arquitectura Financiera Internacional (NAFI)*. En los cuales se incluyen el Banco de Pagos Internacionales (BPI), el Fondo Monetario Internacional (FMI); la Organización para la Cooperación Económica y el desarrollo (OCDE); el Banco Mundial (BM); la Organización Mundial del Comercio (OMC); el grupo de los siete (G7); el Instituto de Finanzas Internacionales (IFI); la Reserva Federal, la Oficina del Controlador de la Moneda y el comité de Banca y Servicios Financieros todos ellos de Estados Unidos; El Comité sobre el Sistema Financiero Global del G10; un grupo privado formado por doce grandes instituciones financieras y presidido por Goldman Sachs y J.P. Morgan y mas. Quienes concluyeron que el sistema financiero es un conjunto orgánico que exige la aplicación de un enfoque integral y por tanto las reformas deben comprender un conjunto de elementos interrelacionados relativos al manejo de la liquidez internacional, a la consistencia global de las políticas macroeconómicas y las regulaciones financieras.

De Esto se desprendieron seis temas fundamentales:

1. Mayor consistencia de las políticas macroeconómicas a nivel global.
2. Reforma del Fondo Monetario Internacional, con miras a proporcionar liquidez internacional adecuada en épocas de crisis.
3. Adopción de códigos de conducta, mejores flujos de información, y fortalecimiento de la supervisión y la regulación financiera a nivel nacional e internacional.
4. Mantenimiento de la autonomía de las economías en desarrollo y en transición en el manejo de la cuenta de capitales.
5. incorporación de disposiciones relativas a la suspensión, con anuencia internacional, del servicio de deuda externa.
6. Diseño de una red de organizaciones regionales y subregionales que apoyen el manejo monetario y financiero internacional.

Con el proceso de la internacionalización económica, surge un obstáculo grande en la información contable. La Contabilidad Colombiana no es competitiva con la globalización, es abundante en requisitos formales y pretende básicamente cumplir con las normas tributarias locales, pero resulta obsoleta en este momento, cuando lo que importa es la calidad y la transparencia en la información que ofrecen las empresas.

Colombia con el Decreto 2160 reglamentó la contabilidad y los principios o normas contables de general aceptación; con ello se dio un importante paso buscando aproximar la normatividad contable del país a los estándares internacionales vigentes en la época. Con la expedición del Decreto 2649 de 1993, se logró otro avance hacia la aplicación de los Principios de Contabilidad Generalmente Aceptados (PCGA). Entendiéndose por principios o Normas de Contabilidad Generalmente Aceptados en Colombia, el conjunto de conceptos básicos y de reglas que deben ser observados al registrar e informar contablemente, sobre los asuntos y actividades de personas naturales o jurídicas.

Durante los últimos años esta regulación ha permanecido sin modificación, a pesar de haberse producido actualizaciones significativas en los PCGA y de aparecer simultáneamente las Normas Internacionales de Contabilidad IASC. Por esto, resulta paradójico que, luego de alcanzar adecuados desarrollos en el ordenamiento normativo de la Contabilidad, hoy presentamos como en otros campos un preocupante atraso, así como la actitud pasiva mostrada por la

profesión contable, precisamente cuando en el mundo se vienen logrando consensos acerca de la conveniencia de obtener mayores niveles de adaptación y comparabilidad en la información financiera.

Con el fin de determinar los parámetros existentes en la información financiera colombiana, nace como iniciativa del Banco Mundial y el Fondo Monetario Internacional (FMI), “El Informe Sobre Observancia de Códigos y Normas - ROSC”, que tuvo como objetivo principal el identificar las fortalezas y debilidades de las prácticas contables y de auditoría que inciden en la presentación de información financiera, para garantizar un trabajo de calidad y que encierre los elementos establecidos en los estándares internacionales de contabilidad y de auditoría.

El informe ROSC presenta algunas recomendaciones para la preparación de un plan de acción nacional, lo que sería en la actualidad el “*Proyecto de ley de intervención económica*”, lo cual a la luz de este informe se debe adoptar en forma completa e inmediata. El objetivo central es la simplificación de las múltiples estructuras que rigen la presentación de estados financieros y la adopción de una única ley que contemple lo relacionado con la contabilidad y la auditoría, y así lograr una fácil actualización.

Si revisamos la normatividad en contabilidad y auditoría, observamos que Colombia cuenta con múltiples fuentes de normas y reglas para el tratamiento de la información financiera. Cada entidad busca adecuar la información existente en Colombia para cubrir los tratamientos contables específicos y cumplir sus obligaciones internas de divulgación. Esto hace que cada día sea más difícil la comparación de la información local.

Así las cosas, si no es posible controlar y centrar en un solo ente y en un solo documento el tratamiento de la información financiera de las empresas colombianas, no se puede encaminar un proyecto donde entran a jugar nuevos elementos, como lo es el cumplimiento de los estándares internacionales en materia de contabilidad y de auditoría, gobierno corporativo y transparencia fiscal y aseguramiento.

Dentro de la normatividad regulativa existente en materia contable y de auditoría, podemos nombrar las siguientes⁴:

Código De Comercio:

⁴ Informe Sobre Observancia de Códigos y Normas (ROSC)

- ✓ Estipula los requisitos de contabilidad general que deben observar las sociedades en cuanto a la teneduría de libros contables, registro de transacciones y la preparación de estados financieros.
- ✓ Dispone la preparación y presentación de estados financieros anuales consolidados auditados.
- ✓ El artículo 203 y siguientes, establecen los criterios que deben cumplir legalmente las sociedades, para nombrar revisor fiscal.

Ley 43 de 1990

- ✓ Dispone el marco legal general que autoriza al gobierno a expedir normas pormenorizadas sobre la contabilidad y la auditoría en Colombia, así como regular la práctica de la contaduría pública como profesión;
- ✓ El artículo 13, establece los criterios que deben cumplir legalmente las sociedades, para nombrar revisor fiscal.

Decreto Reglamentario 2649 De 1993

- ✓ Promulga los principios de contabilidad generalmente aceptados

Ley 222 De 1995

- ✓ Faculta a entidades gubernamentales y organismos reguladores, para expedir normas contables para las entidades bajo su supervisión (Superbancaria, Supersociedades, Supervalores);
- ✓ Confiere autoridad legal para emitir normas contables a la DIAN, entidad recaudadora de impuestos, para expedir normas contables;
- ✓ Dispone la preparación y presentación de estados financieros anuales consolidados auditados; hace responsable a la gerencia y a la junta directiva de la empresa de cualquier falsedad en documento que presenten los estados financieros

La Ley 550 de 1999

- ✓ En su artículo 63 le asigna al Gobierno Nacional la responsabilidad de revisar las normas actuales en materia de contabilidad, auditoría, revisoría fiscal y divulgación de la información, con el objeto de ajustarlas a los parámetros internacionales y proponer al Congreso las modificaciones pertinentes, pero hasta el momento el mandato no ha sido cumplido.

En Colombia, por mandato de ley se deben ajustar a estándares internacionales las normas colombianas relacionadas con contabilidad, auditoría y revisoría fiscal, por lo tanto, se hace necesario que entendamos como se está actuando en materia de contabilidad y control, para que cuando se tomen decisiones donde se afecten las relaciones internacionales con otros países, se tenga la certeza de una garantía razonable en la información financiera suministrada para tal efecto.

De otro lado, con la aplicación de las normas internacionales de contabilidad (NIC) y de auditoría (NIA) sería necesario analizar los efectos no sólo en la elaboración y presentación de la información financiera bajo la forma de los estados financieros y la auditoría de los mismos, sino evaluar lo que hace referencia a la comparación con las normas existentes en el País para determinar sus efectos referidos a la reestructuración y modificaciones a realizar en la información financiera en lo concerniente si se adoptan o adaptan.

La internacionalización de los negocios exige disponer de información financiera comparable. Las Normas Internacionales de Contabilidad y de Auditoría, han ido consiguiendo cada vez mayor aceptación en todo el mundo, siendo decisivo el apoyo recibido desde los mercados de valores; sin embargo, el proceso de su expansión no está exento de dificultades.

Las razones de éste proceso de ajuste a las normas de auditoría son claras consecuencias de la evolución del sistema económico mundial, y con él, de la información financiera. Así, la internacionalización de los mercados económicos requiere de una información homogénea, comprensible por los inversores de diferentes países.

Entre las causas y sin duda, entre los efectos de este proceso normalizado, no puede omitirse la vinculación entre información y desarrollo. Puesta de manifiesto con frecuencia por los organismos reguladores. El desarrollo económico necesita de la información, como auténtico motor del mismo, a la vez que esta última puede contribuir a aquél, promoviendo una eficiente colocación de recursos.

En respuesta a todos estos condicionantes, la adaptación contable internacional se ha desarrollado en dos vertientes, según la naturaleza del organismo que la realiza: pública, es decir, sustentada en el derecho internacional público, y privada o profesional, emitida por instituciones de expertos contables, sin instrumentos jurídicos que garanticen su aplicación. Por su ámbito geográfico, cabe distinguir la adaptación regional y la que tiene carácter o, al menos, vocación mundial.

Como muestra de la adaptación regional de carácter público pueden mencionarse las realizaciones de la Unión Europea, en su tarea de homogeneizar las legislaciones de los países miembros. En la adaptación de ámbito mundial y carácter profesional, destaca la labor del International Accounting Standards Board (IASB), conocido también en lengua castellana como Comité de Normas Internacionales de Contabilidad (CNIC), en los últimos años ha adquirido importancia como armonizador mundial de la información financiera.

En Colombia en muestra del proceso de adaptación de la información financiera, la Confederación de Cámaras de Comercio (CONFECAMARAS) ha suscrito convenios internacionales para la implementación, divulgación y desarrollo del gobierno corporativo de las sociedades colombianas.

El programa tiene como misión crear los climas de inversión requeridos a nivel internacional, para que el mercado colombiano de valores se desarrolle, se incremente la inversión internacional y las empresas tengan un mecanismo de financiación alternativo a las tradiciones del sistema financiero.

El objetivo central del gobierno corporativo es buscar transparencia, objetividad y equidad en el trato de los socios y accionistas de una sociedad, equilibrando de esta manera la competitividad y productividad de la empresa.

1.4. OBJETIVOS DEL PROYECTO

1.4.1. Objetivo Generales.

Comparar conceptual y analíticamente los probables efectos de la adopción de las Normas Internacionales de Auditoría con las Nacionales, para así poder emitir un concepto que sirva de base para la realización de futuros estudios de impacto.

1.4.2. Objetivos Específicos:

- Revisar las normas nacionales de auditoría en su contenido, aplicación y actualizaciones a que han sido sometidas, con el fin de estudiar los principales factores que han sido objeto de discusión, modificaciones y ajuste.
- Revisar las normas internacionales de auditoría en su contenido, aplicación y actualizaciones a que han sido sometidas, con el fin de estudiar los principales factores que han sido objeto de discusión, modificaciones y ajuste.
- Comparar los resultados obtenidos en los procesos de análisis y evaluación de las normas mediante matrices, con el fin de conocer los aspectos favorables y desfavorables de su adopción, aplicación y trascendencia en los informes de los entes de control.

1.5 PROPÓSITO

Con la presente investigación se pretende realizar un estudio conceptual y analítico de las diversas Normas Internacionales de Contabilidad (NIC) y de Auditoría (NIA) con las normas que regulan y reglamentan en Colombia a las mismas, obteniendo como resultado un aporte para futuros estudios.

Lo anterior va a permitir establecer con el análisis, la evaluación y comparación la incidencia e implicaciones que tendrían en la elaboración y presentación de la información contable y financiera expresada en los estados financieros y en la auditoría de los mismos, de la misma manera se podrán conocer las necesidades de reestructurar y replantear los contenidos temáticos de algunos de los espacios académicos relacionados con los nuevos enfoques normativos que en materia de normas internacionales estén en vigencia.

Igualmente, determinar desde que puntos se han logrado y que aspectos no se han obtenido, así como establecer los síntomas que van a generar resultados no esperados, que dichas reglamentaciones contienen, al diseñar o crear la norma y poderlas aplicar y ejecutar; ya que en muchos casos pueden existir diversos factores que facilitan o dificultan cualquiera de las dos situaciones para su aplicación y ejecución.

El resultado y objeto central es procurar que en el análisis evaluativo y comparativo, se logren obtener elementos valiosos que permitan adoptar

conceptos, criterios, procedimientos e instrumentos que faciliten reorientar o corregir las situaciones que no se han alcanzado y de ésta forma, por la experiencia de ejercicio realizado en el presente estudio y el conocimiento se de un aporte en dicha temática para que en un futuro, poder fundamentar los cambios que se consideren deban hacerse para lograr eficiencia y eficacia en su observancia.

2. MARCO DE REFERENCIA

2.1. ANTECEDENTES HISTORICOS DE LA AUDITORIA

La auditoria ha sido, en el mundo, una práctica cada vez más extendida y de importancia creciente en los más diversos aspectos de la vida social, de negocios y gubernamental. Entre sus diversas expresiones, la más conocida es la auditoria independiente de estados financieros. Se resalta el valor que ésta tiene para la economía de mercados y para el funcionamiento óptimo de la nueva arquitectura financiera internacional y de los mercados de capital (financieros y de valores).

En su rango amplio de manifestaciones, su utilidad no tiene cuestionamientos. Se acude a ella como alternativa de solución para los más diversos problemas, especialmente aquellos donde hay conflictos de interés.

Como práctica, es tan antigua como la humanidad misma y tan diversa como lo son las distintas civilizaciones. Y ha ido evolucionando al mismo tiempo que la humanidad se ha transformando.

De esta manera, también son diversas las profesiones que se ocupan de prestar los servicios inherentes a la misma. Sin lugar a dudas, sobresalen los contadores públicos por la calidad con que los han prestado (basada en estándares, fuerte organización y amplia experiencia acumulada), por el dominio amplio del mercado y, sobre todo, porque las distintas regulaciones nacionales les han dado buena parte de exclusividad para prestar los servicios relacionados con ella.

Sin embargo, ha tenido, y tiene, inmensas dificultades en el campo teórico cuando se le indaga por sus fundamentos y por sus estructuras conceptuales, una preocupación intensa en ambientes interdisciplinarios. Sólo en épocas recientes se le ha empezado a prestar atención a este asunto y, debe reconocerse, el camino por recorrer es distante.

Ello no quiere decir que nunca haya existido una teoría o que nunca haya sido conceptualizada. Todo lo contrario, reconocer que tiene inmensas dificultades teóricas significa descubrir incoherencias y limitaciones en los presupuestos

subyacentes, sobre todo en su adaptación a las diferentes épocas (históricas) y a los distintos lugares (geográficos).

El presente estudio es un intento, aproximado e inicial, por sintetizar buena parte de los fundamentos y las estructuras conceptuales de la auditoría. Más que un recuento cronológico, se centra en los conceptos y, sobre todo, cómo han evolucionado éstos: la auditoría como parte de un proceso que se inició en la revisión, se desarrolló en la atestación y ahora se recontextualiza en el aseguramiento. La auditoría es un hecho histórico constatable. Su evolución es clara y va en paralelo con la civilización humana. Están plenamente delineados cuatro momentos bien diferentes: prehistoria, edad media, edad industrial y edad informática.

La práctica es transformada radicalmente por los procedimientos que adopta en cada momento histórico. Sin embargo, se mantiene la preocupación de fondo: cuál es su fundamentación y cuál es su estructura conceptual.

Debe quedar claro: no es que no tenga fundamentación ni que carezca de estructura conceptual. Lo que sucede es que los afanes de la práctica y, sobre todo, las consecuencias sociales de los informes, han hecho que se preste más atención a esto y no tanto a lo teórico. Ello se ve, sin lugar a dudas, en los distintos esfuerzos de estandarización y regulación legal.

A manera de ejemplo, la auditoría de estados financieros según el estándar IFAC/IAASB tiene su estructura conceptual, ahora reforzada con el estándar de contratos de aseguramiento y en evolución hacia estándares globales. Asunto bien diferente, es que en la práctica, siempre se acuda a la interpretación y a la aplicación de los estándares de acuerdo con procedimientos específicos según las distintas firmas de contadores y según los diferentes sectores industriales.

Solamente con el advenimiento de la sociedad del conocimiento adquieren relevancia la fundamentación teórica y las estructuras conceptuales: las modernas tecnologías de la información han resuelto los problemas de la práctica y han facilitado enormemente todos los procedimientos y han trasladado el énfasis hacia el conocimiento.

El análisis que a continuación se realiza se centra de manera especial, en los significados del término en cada una de las culturas que más han condicionado la práctica en latinoamericana (cultura latina y cultura anglosajona) y su evolución

histórica, para entender un poco las diferencias y las características que hoy se encuentran en las diversas latitudes.

Auditoria es el empleo o cargo del auditor, el tribunal o despacho del auditor.

Auditor es una palabra cuyo origen y razón de existencia (etimología) se encuentra en el latín auditor, el que oye, dado que proviene del verbo audire, que significa oír. Por consiguiente, auditor es el oyente, el oidor. Tiene cabida en los más importantes idiomas modernos: francés (auditor), italiano (auditore), inglés (auditor), portugués (auditor), castellano (auditor), alemán (zuhörer), y esperanto (auditoro).

Valga la pena, entonces, analizar un poco más las culturas que más directamente han influenciado las prácticas de auditoria conocidas en Colombia y Latinoamérica.

2.2. EVOLUCION DE LA AUDITORIA EN LA CULTURA LATINA Y ANGLOSAJONA

En español⁵ auditoria tiene tres acepciones: (1) Empleo de auditor; (2) Tribunal o despacho del auditor; (3) auditoria contable (revisión de la contabilidad de una empresa, sociedad, etc., realizada por un auditor. Auditor es un vocablo que proviene del latín auditor y también tiene tres acepciones: (1) que realiza auditorias; (2) oyente; (3) persona nombrada por el juez entre las elegidas por el obispo o entre los jueces del tribunal colegial cuya misión consiste en recoger las pruebas y entregárselas al juez, si surge alguna duda en el ejercicio de su ministerio. En su origen, la auditoria es un método de revisión (examen, comprobación, verificación).⁶

Aparecen en el latín y provienen del verbo audire que significa oír; por consiguiente auditor es el oyente, el oidor.

En la Cultura Latina la auditoria es un método de revisión (examen, comprobación,

¹ Real Academia Española (2003) Diccionario de la lengua española Madrid: Real Academia Española. Tomo I P 230

⁶ MANTILLA, Samuel. Auditoria 2005. Ecoe Ediciones. 2003

verificación) que tiene claras connotaciones a su impacto en función de la vida ciudadana. El auditor en el derecho latino tiene especial importancia y se le considera una especie de asesor que ha de ser letrado de los jueces legos.

En la Antigua Roma está estrechamente ligada a los procesos e instituciones del derecho mercantil. En las civitas romanas (monarquía) se encuentran la comisión por curia y el colegio de los pontífices, ambas tenían como función ser órgano contralor.

En la República Romana aparecen las magistraturas donde se destacan dos: la Censura y el Visado, la primera daba a los censores el poder de decidir acerca del honor de los ciudadanos mediante la aplicación de una nota censoria tacha de infamia, el visado por su parte tenía como función reconocer o examinar in instrumento poniéndole el visto bueno con el fin de darle validez y autenticidad, estos primeros indicios de auditora nos muestran la forma como se da autoridad para examinar, investigar y reconocer, además de la capacidad certificada a través de un dictamen favorable o adverso.

En la cultura anglosajona los pueblos griegos adoptaron una práctica consistente en examinar oyendo para emitir un dictamen, técnica que desaparece con la aparición del papel y la imprenta.

En relación con esta cultura se destaca es estudio que Wallace, al explicar la auditoria como un producto o servicio de naturaleza eminentemente económica con un rol muy definido en los mercados libres y reguladores.

Desde entonces muchas cosas han cambiado, sobre todo por la influencia de la tecnología, la informática y el esfuerzo de la internacionalización; de lo que se desprende que la auditoria, actualmente se basa en tres hipótesis fundamentales conocidas como: Teoría de Agencia, Teoría de la Información y Teoría de los Seguros.

La auditoria como profesión fue reconocida en Gran Bretaña por la Ley de Sociedades en 1862, en la que se establecía la conveniencia de que las empresas llevaran un sistema contable y la necesidad de que efectuaran una revisión independiente de sus cuentas. La profesión del auditor se introdujo en los Estados Unidos de América hacia 1900 y años más tarde en América Latina.

En esta época que la ubicamos en la segunda mitad del siglo XIX, los objetivos de la auditoría eran fundamentalmente dos: la detección y prevención de fraudes, y la detección y prevención de errores.

Hasta inicios del Siglo XX el trabajo de los auditores se concentraba principalmente en el balance que los empresarios tenían que presentar a los banqueros en el momento que decidían solicitar un préstamo. Fue a partir de 1900 cuando la auditoría se le asignó el objetivo de analizar la rectitud de los estados financieros. Después de esta fecha la función del auditor como detective fue quedando atrás y el objetivo principal del trabajo pasó a ser la determinación de la rectitud o razonabilidad con la que los estados financieros reflejan la situación patrimonial y financiera de la empresa, así como el resultado de las operaciones; tales actividades a cargo de la auditoría financiera que fue la pionera en este campo.

Con el devenir del tiempo y en una época más reciente surge la auditoría operacional o de gestión: la auditoría gubernamental, y la auditoría administrativa. En los últimos tiempos surgen ya auditorías más específicas, como la auditoría social, la auditoría informática y la auditoría ambiental.

Es evidente que el campo de la auditoría cada vez se extiende más y se esperan nuevos desarrollos y cambios ante la emergencia de las estructuras de aseguramiento de la información elaboradas por la IFAC y las nuevas realidades de los mercados globales.

2.3. ESTRUCTURA MUNDIAL DE LA PROFESIÓN CONTABLE

En un mundo globalizado como el que está viviendo la economía mundial, la profesión contable para una práctica eficiente necesita conocer y aplicar las normas internacionales de su profesión, para lo cual es necesario que conozca la estructura mundial de la profesión contable, la forma como se emiten los pronunciamientos internacionales y como puede tener acceso a los mismos.

➤ **Antecedentes:** Aunque los contadores han existido de una forma u otra desde que ha habido comercio, remontándose al principio de los tiempos, la profesión contable, tal como la conocemos hoy, es bastante joven. La organización más antigua de contadores profesionales data solo de un poco más

de un siglo y las organizaciones internacionales se iniciaron hace menos de la mitad de este periodo.

Los contadores comenzaron a sostener reuniones internacionales en 1904, en lo que puede considerarse como el Primer Congreso Mundial celebrado en St. Louis, Missouri, U. S. A. Se sostuvieron otras conversaciones hasta el año 1938 en Ámsterdam, Nueva York, Londres y Berlín e intervalos irregulares desde tres hasta veintidós años. Sin embargo, el desarrollo de la estructura actual de la profesión contable a nivel mundial tuvo inicios en los años de la posguerra, cuando surgieron las organizaciones regionales y comienzan los Congresos Mundiales de Contadores sostenidos regularmente en intervalos de cada cinco años, capturando el interés de los contadores

Cabe señalar que el desarrollo de las comunicaciones y los medios de transporte aéreo, hicieron una gran diferencia, contribuyendo grandemente a la interacción, a través de las fronteras, necesaria para que las organizaciones internacionales prosperaran.

Los primeros veinticinco años después de la Segunda Guerra Mundial, hasta 1970, fueron años de rápido crecimiento para la profesión contable, en comparación con los años antes de la guerra cuando la contabilidad como profesión era poco conocida. Durante el periodo de posguerra, las economías occidentales convirtieron su fuerza industrial de producción para la guerra a producción de bienes de consumo y crecieron rápidamente. A la profesión contable se le hizo difícil mantenerse al día con el desarrollo económico, pero en la Mayoría de las naciones desarrolladas lograron seguirle los pasos y ser influyente en el mundo de los negocios, y así mejorar su perfil como profesión. Organismos de contabilidad a nivel nacional crecieron cualitativa y cuantitativamente; este crecimiento se convirtió en la base del crecimiento que le seguiría internacionalmente.

Con el desarrollo de las economías nacionales, se desarrollaba el comercio internacional con la ayuda del transporte aéreo; los contadores profesionales siguieron a sus clientes al extranjero, pero esta vez en grandes números. En este proceso, los contadores se reunieron y trabajaron con profesionales de otros países, se percataron de problemas, necesidades, intereses y objetivos comunes.

Debido a la crisis actual se ha presentado propuestas por parte del gobierno francés, canadiense, estadounidense del Fondo Monetario Internacional (FMI) y otros, para reformar la arquitectura financiera, para que de esta manera se puedan

solucionar los problemas urgentes que se presentan en los mercados.

Dentro de estas propuestas encontramos⁷, el contener y resolver la crisis macroeconómica y financiera que amenaza a gran parte del mundo, el otro es reformar las instituciones, estructuras y políticas de la arquitectura financiera internacional, elementos estos, se creen que son la solución para la crisis financiera actual.

➤ **Organismos Rectores:** En la medida en que el mundo se hacía más pequeño y los contadores viajaban con más frecuencia, crecieron las organizaciones internacionales. En 1967, en el Noveno Congreso Internacional de Contadores celebrado en París, se formó un grupo de trabajo para considerar las necesidades internacionales de la profesión y presentar recomendaciones en el Décimo Congreso Internacional de Contadores celebrado en Sydney en 1972. Esto fue el inicio de lo que sería el Comité Internacional de Normas de Contabilidad (IASC) en 1973 y el predecesor al Comité de Coordinación Internacional para la Profesión de la Contabilidad, el cual funcionó hasta octubre de 1977 cuando se estableció la Federación Internacional de Contadores (IFAC).

Quizás la razón más importante detrás de la creación de estas organizaciones internacionales fue la expansión de las empresas más allá de sus fronteras nacionales, así como el rápido surgimiento de grandes multinacionales y la necesidad de ofrecerle servicios con normas de contabilidad que fueran lo más uniformemente posible de país a país.

De esta manera se formó la estructura actual de la profesión contable a nivel mundial. IASC es el organismo técnico que desarrolla y emite las normas internacionales de contabilidad; mientras que la Federación Internacional de Contadores (IFAC) representa la profesión contable mundialmente, trabajando para mejorar la coordinación de la profesión y manejando todos los temas y aspectos relacionados con ella, tales como políticas generales, normas internacionales de auditoría, guías de ética, formación de contadores y contabilidad gerencial, contabilidad para el sector público, relación con otras organizaciones internacionales, etc.

Estos dos organismos, IASC e IFAC, tienen una vida de 37 años el uno y el otro de 33, pero su impacto ha sido enorme. No solo han logrado producir en corto tiempo un volumen impresionante de literatura autorizada, a la cual se le debe

⁷ EICHENGREEN, Barry. Hacia Una Nueva Arquitectura Financiera Internacional. Oxford. México (2000)

acreditar que ha excedido las expectativas de sus fundadores, sino que también nos han dado a los contadores un sentido de dirección, un espíritu de corporación.

La profesión contable tiene una organización sólida mundial que incluye a IFAC y sus comités, así como su organización hermana, el IASC, en el tope de su estructura y en su base unos 140 organismos miembros de 101 países. Debajo de IFAC e IASC, se encuentran tres organismos regionales reconocidos: la Asociación Interamericana de Contabilidad (AIC), la cual reúne 28 organismos de contabilidad de 23 países de América del Norte, Central y Sur; la Confederación de Contadores de Asia y Pacífico (CAPA), la cual incluye 31 organismos de 22 países en Asia, Norteamérica y Australia; y la Federation des Experts Comptables Européens (FEE) con 35 organismos de 23 países de Europa.

En adición a estas tres organizaciones, otros organismos recientes de naturaleza regional se encuentran en etapa de desarrollo en otras partes del mundo, a saber: La Federación de Contadores de África Oriental, Central y Sur (ECSAFA) fue fundada el 8 de septiembre de 1990 y ya cuenta con organizaciones de contabilidad miembros de siete países (Kenia, Tanzania, Namibia, Malawi, Mauritius, Zimbabwe y Sudáfrica), con observadores de otros tres países y se espera se unan muchos más en un futuro cercano.

El Instituto de Contadores Autorizados del Caribe cubre siete países de habla inglesa del Caribe (Jamaica, Bahamas, Barbados, St. Lucia, Trinidad - Tobago, Guyana y Belize. La Federación General de Contadores y Auditores Árabes, la cual incluye unos catorce países árabes. En la base de esta pirámide, se encuentran las organizaciones nacionales de cada país, las cuales proveen el soporte financiero de la estructura internacional y, lo más importante, el esfuerzo voluntario de sus miembros.

Esta poderosa organización no ha sido igualada por ninguna otra profesión. Y lo que debe ser una fuente de orgullo para todos los contadores es el hecho de que esta enorme organización realmente funciona. Además de emitir una gran cantidad de material técnico, el cual sirve de base para los pronunciamientos nacionales, convirtiéndose en los mayores contribuyentes a la uniformidad de nuestra profesión y adaptación de nuestras normas, estas organizaciones han sido dirigidas de manera satisfactoria en lo relativo al cumplimiento con los términos originales de referencia y perspectivas hacia el futuro.

➤ **Federación Internacional De Contadores – IFAC:** La Federación Internacional de Contadores, IFAC (International Federation of Accountants)⁸, nació en el Congreso de Munich de 1977 por transformación del ICCAP. Es una organización no gubernamental, sin ánimo de lucro y sin carácter político, que reúne a nivel mundial a las organizaciones profesionales de la contabilidad y la auditoría.

IFAC esta integrada por 140 organizaciones miembros de todos los continentes que representan mas de 2.1 millones de contadores. Desde su creación en 1977, se ha dedicado a desarrollar normas de referencia, guías profesionales y estudios especiales sobre asuntos que afectan a los contadores en las diferentes áreas de la profesión. Esta organización internacional que acoge a todos los contadores ya sea en práctica pública, la industria, el comercio, el sector público, y la educación. Ninguna otra agrupación contable en el mundo y pocas organizaciones de otras profesiones tienen la amplia base de apoyo internacional que caracteriza a IFAC, ni mantiene su impulso para un crecimiento y desarrollo continuado.

El Código de Ética para Contadores Profesionales de IFAC, una referencia en el desarrollo de la profesión contable internacional, sirve de base para todos los códigos de ética desarrollados e impuestos por las organizaciones miembro. Este código ratifica los conceptos de objetividad, integridad y competencia profesional y es aplicable a todos los contadores.

IFAC también apoya activamente los esfuerzos del Comité Internacional de Normas Contables (IASB) para crear normas internacionales uniformes que deben ser observadas en la contabilidad y en los informes financieros y anima a sus miembros y a las organizaciones regionales para acoger las normas del IASB como guía de referencia. También trabaja estrechamente con líderes del IASB para manejar asuntos significativos que afectan la profesión mundial y para asegurar que la profesión tiene la guía necesaria para actuar en el mejor interés público.

Una parte importante de las comunicaciones de IFAC va dirigida a promover la aceptación de sus normas internacionales y las del IASB entre las organizaciones formales e informales que tienen un interés en la profesión contable. También habla en nombre de la profesión contable internacional sobre novedades profesionales y técnicas que tienen implicación mundial y trabaja para mejorar la imagen mundial de los contadores.

⁸ **COCINA J., y TERRON I. 1992. Norma de Contabilidad Financiera Comparada. Ediciones del Instituto Mexicano de Contadores Públicos. México. D.F**

En los últimos años IFAC ha ganado un creciente reconocimiento como la voz internacional de la profesión contable. Organizaciones como las Naciones Unidas, la Organización de Comercio Mundial (WTO), la Organización Internacional de Comisiones de Seguros (COSO), El Fondo Monetario Internacional (FMI), El Banco Mundial, y otras han buscado la intervención de IFAC en asuntos que van desde las practicas contables hasta reglas y regulaciones comerciales en el desarrollo del mercado de capitales.

➤ **Estructura y Funcionamiento de - IFAC:** El control inicial de la organización está en la Asamblea, compuesta por un representante de cada una de las organizaciones miembro. La Asamblea elige un Consejo el cual, a través de su Comité Ejecutivo, desarrolla las políticas de IFAC, fija y vigila el desempeño de las agrupaciones especiales de trabajo y de siete comités fundamentales:

- Educación
- Ética
- Contabilidad Financiera y Gerencial
- Tecnología de Información
- Prácticas de Auditoria Internacional
- Sector Público
- Asociación.

Estos comités incluyen voluntarios de países desarrollados y en vía de desarrollo. Algunos tienen relaciones formales con grupos consultivos para asegurar que los intereses de aquellos que usan o confían en los servicios contables sean tenidos en cuenta en el desarrollo de los pronunciamientos y otras guías. También se fijan fuerzas de trabajo especiales para dirigir asuntos importantes.

➤ **Comité de Educación:** El Comité de Educación de IFAC anima a los asociados para implementar programas de educación que le permita a los contadores desarrollar amplias habilidades profesionales y mantenerlas a lo largo de su carrera, mediante guías que definen los objetivos de los programas de Educación Profesional Continuada (CPE), define la naturaleza y extensión de esta, requerida por los contadores y sugiere como pueden las organizaciones de contadores estructurar tales programas.

➤ **Comité de Ética:** El Comité de Ética hace recomendaciones al Consejo de IFAC sobre revisiones al Código de Ética para los Contadores Profesionales. Es necesaria una reevaluación constante del Código para asegurar su relevancia

en vista del creciente ambiente complejo en el que los contadores practican y las necesidades cambiantes de los clientes, el gobierno, los inversionistas, las instituciones financieras, y el público en general. El Comité también considera como reforzar mejor los requisitos éticos a través de programas autorreguladores.

➤ **Comité de Contabilidad Financiera y Gerencial (FMAC):** Reconociendo el papel integral de los contadores gerenciales y los complejos desafíos que ellos enfrentan, el FMAC apoya su desarrollo y trabaja para mejorar la calidad de las prácticas de Contabilidad gerencial en todo el mundo así: Publicando guías y estudios especiales

Adicionalmente, FMAC identifica y apoya investigaciones en temas que tienen que ver con la Contabilidad gerencial y publica y disemina artículos de connotación sobre tópicos de la misma.

➤ **Comité Internacional de Prácticas de Auditoría (IAPC):** La adhesión a normas de auditoría internacionalmente conocidas puede ayudar a edificar la confianza pública en el trabajo de los auditores y en la credibilidad de los estados financieros. Este comité trabaja para mejorar la uniformidad de las normas de auditoría y servicios anexos mundialmente, emitiendo pronunciamientos de referencia sobre una variedad de funciones de auditoría y sobre dictámenes.

La Codificación de IFAC de Normas Internacionales de Auditoría (ISAS) ha hecho normas más accesibles a un público más numeroso. El formato que incluye tanto guías generales como específicas, sigue la conducta de una auditoría planeada a lo largo del trabajo hasta la ejecución y el informe.

➤ **Comité de Información Tecnológica:** El Comité de Información Tecnológica de IFAC (IT) facilita el intercambio mundial de información en tecnología y trabaja para mejorar la competencia de los contadores y para hacerlos conscientes de los avances técnicos y sus aplicaciones. También reconoce el impacto de las novedades técnicas, incluyendo nuevos programas hardware y software, en el papel de los contadores, sus responsabilidades y la forma como estas responsabilidades se toman.

El Comité trabaja estrechamente con los asociados para permanecer actualizado en las tendencias que afectan las relaciones entre el IT y la profesión contable y sirve como una bolsa mundial de información. Consolida proyectos de investigación pertinentes y de enlace con los grupos internacionales,

organizaciones comerciales y firmas de contadores, entre otros, para explorar proyectos de patrocinio conjunto.

➤ **Comité Sector Público (PSC):** El Comité del sector público de IFAC desarrolla y promueve normas, prácticas, y estudios contables que tienen aplicación mundial para gobiernos nacionales, regionales y locales y para agencias gubernamentales relacionadas. En el proceso sirve de puente entre las prácticas contables del sector público y del sector privado en todo el mundo.

Generalmente, los gobiernos y otras entidades del sector público manejan prácticas contables y de auditoría muy diversas. El PSC ayuda a promover una mayor uniformidad:

➤ **Comité de Asociación:** IFAC se dedica a incrementar su base de asociados con organizaciones nacionales comprometidas a alto nivel internacional de las mejores prácticas. El Comité de Asociación tiene a su cargo esta responsabilidad. Además de esto, monitorea continuamente la fortaleza de la profesión contable en varios países y proporciona ayuda, de acuerdo con las necesidades, a los miembros que buscan lograr un nivel más alto de profesionalismo y encontrar el criterio de los asociados de IFAC.

➤ **Comité De Normas Internacionales De Contabilidad – IASC:** El Comité de Normas Internacionales de Contabilidad (IASB) es un organismo independiente, de carácter privado, cuyo objetivo es conseguir la uniformidad en los principios contables que utilizan las empresas y otras organizaciones para su información financiera en todo el mundo. Se formó en 1973, mediante un acuerdo realizado por organizaciones de profesionales contables pertenecientes a Alemania, Australia, Canadá, los Estados Unidos de América, Francia, Holanda, Japón, México, Reino Unido e Irlanda. Desde 1983, los miembros del IASB son todas las organizaciones de profesionales contables que son, a su vez, miembros de la Federación Internacional de Contadores (IFAC). En 1999, estos ascendían a 140 miembros en 101 países, representando a más de 2 millones de profesionales contables. Otras muchas organizaciones están implicadas, asimismo, en el trabajo del IASB, y muchos países que no son miembros del IASB hacen uso de las Normas Internacionales de Contabilidad.

Los objetivos del IASB, tal y como se establecen en su constitución, son:

- Formular y publicar, buscando el interés público, normas contables que sean observadas en la presentación de los estados financieros, así como promover su aceptación y observación en todo el mundo, y
- Trabajar de forma general, para la mejora y adaptación de las regulaciones, normas contables y procedimientos relacionados con la presentación de los estados financieros.

El trabajo del IASC se lleva a cabo gracias al apoyo financiero de las organizaciones de profesionales contables y otras organizaciones que participan en su Consejo, de IFAC y de los aportes de empresas, instituciones financieras, firmas de profesionales contables y otras organizaciones. El IASC también genera ingresos por la venta de sus publicaciones.

➤ **El Consejo:** Las actividades del IASC están gestionadas por un Consejo, compuesto por representantes de organizaciones de profesionales contables de 13 países (o combinaciones de países), nombrados por el Consejo de IFAC. Cada miembro del Consejo puede designar hasta dos representantes y un asesor técnico para asistir a las reuniones de este órgano. El IASC aconseja a cada miembro del Consejo que incluya en su delegación al menos a una persona que trabaje en la industria y a una persona que esta directamente implicada en el trabajo del organismo que emita las normas en el país correspondiente. Para el mandato que se extiende sobre un periodo de dos años y medio a partir del 1 de enero de 1998, los miembros del Consejo son: México, Reino Unido, Sudáfrica, Alemania, Australia, Canadá, Estados Unidos de América, Federación Nórdica de Contadores Públicos y Francia.

➤ **Grupo Consultivo:** En 1981, el Consejo del IASC estableció un Grupo Consultivo Internacional, en el que se incluyen representantes de las organizaciones internacionales de colaboradores y usuarios de los estados financieros, bolsas de valores y reguladores de los mercados de valores. El grupo incluye también representantes u observadores de agendas de desarrollo, de organismos reguladores contables y de organizaciones intergubernamentales.

El Grupo Consultivo tiene reuniones periódicas, para discutir con el consejo los problemas técnicos de los proyectos, así como el programa de trabajo y la estrategia del IASC. Este Grupo juega un papel importante en el proceso a seguir por el IASC el establecer las Normas Internacionales de Contabilidad, así como al obtener la aceptación de las Normas emitidas como resultado de ese proceso.

➤ **Consejo Asesor:** En 1995, el IASC estableció un Consejo Asesor Internacional, de alto nivel, formado por personas destacadas en puestos importantes dentro de la profesión contable, del mundo de las empresas y de otros usuarios de los estados financieros. El papel del Consejo Asesor es promover, en términos generales, la aceptabilidad de las Normas Internacionales de Contabilidad, así como aumentar la credibilidad del trabajo del IASC mediante, actuaciones como:

- Revisión y asesoramiento sobre la estrategia y planes del Consejo, para asegurarse de que se cumplen con las necesidades puestas de manifiesto en la carta constitutiva del IASC.
- Preparación de un informe anual sobre la eficacia del Consejo en la consecución de sus objetivos, así como en que cumple con los procedimientos debidos.
- Promoción de la participación y aceptación del trabajo del IASC por parte de la profesión contable, la comunidad empresarial, los usuarios de los estados financieros y otros grupos interesados en la información contable.
- Búsqueda y obtención de fondos para financiar los trabajos del IASC, sin que ello suponga menoscabo en su independencia.
- Revisión del presupuesto y de los estados financieros del IASC. El Consejo Asesor trata de asegurar que la independencia y objetividad del Consejo no resulta perjudicada al tomar decisiones técnicas sobre Normas Internacionales de Contabilidad. No obstante, el Consejo Asesor no participa, ni pretende tener influencia, en tales decisiones.

➤ **Elaboración De Las Normas Internacionales De Contabilidad:** Tanto los Representantes del Consejo, como las organizaciones profesionales miembros, los componentes del Grupo Consultivo y otras organizaciones e individuos, así como el personal del IASC, son invitados a remitir sugerencias sobre asuntos que puedan ser tratados en las Normas Internacionales de Contabilidad. El procedimiento seguido asegura que las Normas Internacionales de Contabilidad son regulaciones de alta calidad, que exigen seguir prácticas contables apropiadas

Para cada circunstancia económica en particular. Este procedimiento también garantiza, mediante las consultas realizadas al Grupo Consultivo, a las Organizaciones Miembros del IASC, a los organismos reguladores contables y a otros grupos e individuos interesados, que las Normas Internacionales de Contabilidad son aceptables para los usuarios y elaboradores de los estados financieros.

➤ **Logros del - IASC:** El IASC ha publicado 40 Normas Internacionales de Contabilidad. Tales Normas tratan sobre temas que afectan a los estados financieros de las empresas de negocios.

El Consejo también ha publicado un Marco Conceptual para la Preparación y Publicación de Estados Financieros. Este Marco Conceptual ayuda al Consejo:

- En el desarrollo de las Normas Internacionales de Contabilidad futuras, así como en la revisión de las Normas ya existentes, y
- En la tarea de promocionar la adaptación de las regulaciones, normas contables y procedimientos relacionados con la presentación de los estados financieros, suministrando las bases para poder reducir el número de tratamientos contables alternativos permitidos por las Normas Internacionales de Contabilidad.

Las Normas Internacionales de Contabilidad han hecho una gran labor tanto para mejorar como para armonizar la información financiera en todo el mundo. Estas Normas son usadas en la actualidad:

- Como base para las normativas contables nacionales en muchos países
- Como un punto de referencia internacional para ciertos países que desarrollan sus propias normativas contables (incluidos tanto los grandes países industrializados como un número cada vez mayor de mercados emergentes, tales como China y muchos otros países de Asia, Europa Central y la antigua Unión Soviética);
- Por las de valores y sus organismos reguladores, que permiten a las empresas nacionales o extranjeras presentar sus estados financieros de acuerdo con las Normas Internacionales de Contabilidad;
- Por organismos supranacionales, tales como la Comisión Europea, que ha anunciado su total confianza en el IASC para producir resultados que, en el plano informativo, cumplan con las necesidades de los mercados de capitales, y
- Por un número cada vez mayor de empresas.

La Organización Internacional de Comisiones de Valores (COSO) está considerando la posibilidad de que el IASC proporcione Normas Internacionales de Contabilidad mutuamente aceptables para ser utilizadas en ofertas públicas de valores multinacionales, así como en otras ofertas de carácter internacional. En la actualidad, muchas bolsas de valores exigen o permiten, a los emisores de valores extranjeros, presentar sus estados financieros de acuerdo con las Normas Internacionales de Contabilidad. Como resultado de esta situación, un número cada vez mayor de empresas revelan el hecho de que sus estados financieros cumplen las NIC.

Junto con otros interesados, la COSO ha enviado comentarios al IASC sobre cada uno de los proyectos en curso. Así, la COSO ha comenzado su evaluación de si las normas esenciales le pueden permitir apoyar al conjunto de normas en desarrollo. En octubre de 1998, una declaración conjunta de los ministros de finanzas y los gobernadores de los bancos centrales de los países del G7, pidieron a la COSO que "llevara a cabo la revisión oportuna" de las normas esenciales.

➤ **Organizaciones Regionales**

- **Asociación Interamericana De Contabilidad – AIC:** La Asociación Interamericana de Contabilidad (AIC) se fundó en San Juan de Puerto Rico en mayo de 1949, coincidiendo con la primera Conferencia Interamericana de Contabilidad, constituyéndose legalmente en 1984 de acuerdo con las leyes de Puerto Rico.

Su misión es obtener la superación y formación profesional integral de los contadores públicos que la conforman. Para lograr su misión ha adoptado como objetivos el impulsar una profesión fuerte y coherente en los continentes americanos, fomentar el desarrollo profesional integral de los contadores públicos dentro de un marco de confraternidad interamericana; estimular la superación del nivel académico en la formación del contador público; y difundir ante la sociedad de los principios y valores éticos de la profesión, infundir sus valores en las nuevas generaciones.

En Colombia, son organismos patrocinadores integrantes de la AIC, el Instituto Nacional de Contadores Públicos y la Confederación de Contadores Públicos.

- **Confederación De Contadores De Asia y Del Pacífico – CAPA:** La confederación de Contadores de Asia y del Pacífico se constituyó en Hong Kong en 1976, coincidiendo con la VIII Conferencia Asiática de Contabilidad, Incorpora

corporaciones profesionales de más de 20 países del hemisferio oriental, ocupándose de organizar reuniones periódicas y armonizar sus normativas.

➤ **Consejo Africano De Contabilidad:** El Consejo Africano de Contabilidad se constituyó en Argel en 1979 por 23 países miembros de la organización para la unidad Africana (OUA). Tras un estudio comparativo de las prácticas existentes, ha emprendido la tarea de la normalización contable dentro del área.

➤ **Federación De Contadores De La Asociación De Naciones Del Sudeste Asiático - ASEAN:** La Federación de Contadores de la Asociación de Naciones del Sudeste Asiático (ASEAN), fue constituida en 1976 por los cinco países miembros de la asociación (Filipinas, Indonesia, Malasia, Singapur y Tailandia), con la intención de aproximar los principios, normas y práctica contable en estos países.

➤ **Federación Europea De Expertos Contable – FEE:** La federación Europea de expertos contables, está constituida por 32 organizaciones profesionales correspondientes a 21 países europeos aparte de Israel, que es miembro correspondiente. Se creó en 1987 como resultado de la fusión del Grupo de Expertos Contables de la CEE y de la Unión Europea de Expertos, Económicos y Financieros (UEC).

➤ **El Instituto Americano:** La estructura del AICPA proporciona a las multinacionales auditoras la ocasión de promover prácticas anticompetitivas a través de acuerdos privados y estableciendo políticas de auditoría, contaduría en áreas de gran influencia académico-gremial.

El Instituto Americano de Contadores Públicos Titulados, constituye el primer escalón en el proceso de control de las firmas sobre el establecimiento de estándares contables. Como la mayor organización profesional y más importante grupo privado, que influye sobre la práctica contable, domina los aspectos regulativos al punto que instituciones del gobierno reconocen como válidas, algunas políticas establecidas por esta organización por ser representativa en las decisiones profesionales.

Está organizado de forma tal que su estructura de poder controla sus partes constitutivas para preservar su dominio en todos los ámbitos sociales, gremiales, académicos y políticos, en los que tiene influencia y sobre los que ejerce control efectivo. A su vez están vinculados con las poderosas multinacionales, vínculo

orientado utilitariamente a favorecer intereses particulares a través de su propia estructura organizativa.

2.4. MARCO CONCEPTUAL

A continuación se presentará los términos técnicos que se trabajarán el desarrollo del proyecto:

ABSTENCIÓN DE OPINION: la abstención de opinión establece que el auditor no ha expresado una opinión sobre los estados financieros; es necesaria cuando el auditor ha realizado una auditoria insuficiente en alcance para poder formar una opinión sobre Los estados financieros. La abstención de opinión no se debe expresar cuando el auditor cree que en base a su auditoria, existen desviaciones importantes a los principios de contabilidad generalmente aceptados / declara que el auditor no expresa una opinión sobre los estados financieros debido a que la limitación en el alcance es muy importante

ADOPCION: aceptación o adquisición de algo. / adopción de nuevos métodos. / toma de resoluciones o acuerdos con previo examen.

ARMONIZACION: acción y resultado de poner en armonía dos o más partes de un todo.

AUDITOR: persona autorizada para la revisión de las cuentas de una empresa, entidad o institución.

AUDITORIA FINANCIERA: es el examen de los estados financieros por un auditor independiente para expresar una opinión sobre si los estados financieros, tomados en conjunto, presentan razonablemente la situación financiera (o dan una imagen verdadera y razonable de ella), los resultados de las operaciones y los flujos de efectivo de conformidad con los principios de contabilidad generalmente aceptados (u otras bases de contabilidad pertinentes y apropiadas).

AUDITORIA: revisión e inspección de la contabilidad de una empresa, entidad o institución, realizada por un auditor.

BALANCE GENERAL: es un documento contable que refleja la situación financiera de un ente económico, ya sea de una organización pública o privada, a una fecha determinada y que permite efectuar un análisis comparativo de la misma; incluye el activo, el pasivo y el capital contable.

CERTEZA DE AUDITORIA: el nivel de satisfacción que el auditor posee con respecto a la confiabilidad de una aseveración hecha por una parte para el uso de otras partes.

DICTAMEN DE AUDITORIA: es el medio a través del cual se emite un juicio técnico sobre los estados contables que ha examinado el auditor.

DICTAMEN: opinión y juicio que se forma o emite sobre algo, especialmente el que hace un especialista

ESTADO DE FLUJOS DE EFECTIVO: estado financiero básico que muestra los cambios en la situación financiera a través del efectivo y equivalente de efectivo de la empresa de acuerdo con los Principios de Contabilidad Generalmente Aceptados (PCGA).

ESTADO DE RESULTADOS: documento contable que muestra el resultado de las operaciones (utilidad, pérdida remanente y excedente) de una entidad durante un periodo determinado. / presenta la situación financiera de una empresa a una fecha determinada, tomando como parámetro los ingresos y gastos efectuados; proporciona la utilidad neta de la empresa.

ESTADOS FINANCIEROS AUDITADOS: son aquellos que han pasado por un proceso de revisión y verificación de la información; este examen es ejecutado por contadores públicos independientes quienes finalmente expresan una opinión acerca de la razonabilidad de la situación financiera, resultados de operación y flujo de fondos que la empresa presenta en sus estados financieros de un ejercicio en particular.

ESTADOS FINANCIEROS: representa la situación de los recursos generados o utilidades en la operación, los principales cambios ocurridos en la estructura financiera de la entidad y su reflejo final en el efectivo e inversiones temporales a través de un periodo determinado.

GLOBALIZACION: integración de una serie de cosas en un planteamiento global. / se refiere a la magnitud de las relaciones entre la economía de una nación y el resto del país. / es un proceso de crecimiento internacional o mundial del capital financiero, industrial, comercial, recursos, humano, político y de cualquier tipo de actividad intercambiable entre países.

OPINION ADVERSA: una opinión adversa cita que los estados financieros no presentan razonablemente la situación financiera, los resultados de sus operaciones o los flujos de efectivo, de conformidad con principios de contabilidad generalmente aceptados. Tal opinión se debe expresar cuando a juicio del auditor, los estados financieros en conjunto no se presentan razonablemente de conformidad con principios de contabilidad generalmente aceptados.

OPINION CON SALVEDAD: un dictamen con salvedades, declara que a excepción del asunto(s) a los que éste se refiere, los estados financieros presentan razonablemente en todos los aspectos importantes, la situación financiera, los resultados de operación y los flujos de efectivo de la entidad, de conformidad con Principios de Contabilidad Generalmente Aceptados.

OPINION SIN SALVEDAD (LIMPIA): declara que los estados financieros presentan razonablemente en todos sus aspectos substanciales, la situación financiera, los resultados de operaciones y el movimiento del efectivo.

OPINION: idea, juicio o concepto que se tiene sobre alguien o algo. / fama o concepto en que se tiene a una persona o cosa.

En la investigación serán utilizadas las siguientes abreviaturas:

GAAP Principios Contables Generalmente Aceptados

NIC: Normas Internacionales de Contabilidad

IASC. Comité de Normas Internacionales de Contabilidad (International Accounting Standards Comitee).

IASB: Consejo de Normas Internacionales de Contabilidad.

- NIIF:** Normas Internacionales de Información Financiera
- CINIIF:** Comité de Interpretación de las Normas Internacionales de Información Financiera del IASB
- SIC:** Interpretaciones de las NIC emitidas por el Comité de Interpretación del IASB.
- FEE:** Federación Europea de Contabilidad (European Accounting Federation)
- SEC:** Comisión Norteamericana del Mercado de Valores.
- IOSCO:** Federación Internacional Comisiones de Valores.
- SAC:** Consejo Consultivo de Estándares Contables (Standards Advisory Council).
- EFRAG:** Grupo Europeo de Asesoramiento Sobre Información Financiera (European Financial Reporting Advisory Group).
- FASB:** Consejo Norteamericano de Contabilidad Financiera (US Financial Accounting Standards Board).
- WTO:** World Trade Organization
- IFAC:** International Federation of Accountants (Federación Internacional de Contadores).
- CICA:** Canadian Institute of Chartered Accounting
- IFRS:** International Financial Reporting Standards (Normas Internacionales de Información Financiera).
- ISAR:** Intergovernmental Working Group of Experts on International Standards of Accounting and Reporting (Grupo de Trabajo intergubernamental de Expertos en Normas Internacionales de Contabilidad y Presentación de Informes).

- AFRG:** Accounting and Financial Reporting Guidelines for Level II (Directrices para Reporte Financiero y Contable para el Nivel II).
- PSC:** Public Sector Committee (Comité del Sector Público).
- IAS:** International Accounting Standard (Normas Internacionales de Contabilidad)
- ROSC:** Reports on the Observance of Standards and Codes

3. DISEÑO METODOLOGICO

Para la presente investigación como no existen ni a nivel nacional e internacional parámetros para adelantar una evaluación y comparación, se ha pensado elaborar unas herramientas con base en diversas preguntas que permitan integrar los contenidos de las diversas normas, su aplicación y las limitaciones para ejecutarlas con ello poder realizar el análisis, evaluación y comparación de las mismas; para ello se ha pensado realizar una revisión previa de algunas normas tomadas al azar y elaborar un borrador para realizar una exploración previa que permita encuadrar todos los aspectos que sean de interés para el estudio las cuales se puedan ilustrar una vez se hagan los correspondientes ajustes de algunos aspectos propuestos inicialmente en el presente proyecto.

Esta adaptación debe analizarse desde dos perspectivas: la primera de ellas será el ajuste de la regulación contable y de auditoria nacional a la internacional emitida por el Comité del Sector Público de la Federación Internacional de Contadores IFAC (IP-SAS o NIC SP), a fin de lograr uniformidad y comparabilidad de la información contable pública a este nivel; y la segunda será el ajuste de los elementos instrumentales del sistema para clasificar y canalizar los hechos económicos, financieros y sociales de los entes públicos, y privados de acuerdo con las instrucciones y recomendaciones del Fondo Monetario Internacional (FMI).

El mencionado comité considera que “La adopción de las NIC y las NIA por parte de los gobiernos acrecentará tanto la calidad como la comparabilidad de la información financiera presentada por las entidades del sector público y privado de los diversos países del mundo. Y recomienda la adopción de las NIC y las NIA con la normatividad nacional contable y de auditoria.

3.1 DEFINICIÓN DE POBLACIÓN Y MUESTRA

La población y muestra que se tomó para el desarrollo de la presente investigación en la obtención de información fue:

- Los directivos responsables de los procesos de dirección y coordinación de tipo contable y financiero de las empresas
- Los ejecutivos responsables de la planeación, ejecución y control de los procesos que intervienen directa o indirectamente en la elaboración y presentación de la información contable y financiera.

- Los directivos de las facultades de Contaduría Pública responsables de la dirección, coordinación y administración del currículo del programa.
- Los docentes de las facultades de Contaduría Pública responsables de impartir formación en los espacios académicos cuyos contenidos temáticos hacen referencia a las normas internacionales y la globalización de la economía.
- Los directivos de organismos gremiales que orientan en el País sobre el saber disciplinar de la contabilidad, su normatividad y la problemática existente
- La comunidad estudiantil que adelanta en las facultades de contaduría su formación en el programa de Contaduría Pública.
- Los directivos de las entidades Estatales que tienen la responsabilidad de controlar la observancia de la normatividad en el campo de la disciplina contable y de auditoria por parte de los Entes económicos.

Dicha población y muestra se escogió con el objeto de obtener la información necesaria y poder analizar, verificar, evaluar y comparar los resultados que se aproximen a la realidad en materia del futuro cumplimiento de la normatividad existente en materia contable y de auditoria frente a las normas internacionales y del uso de la información financiera y contable para la toma de decisiones y ejercicio del control que permita formular el diagnóstico sobre el impacto en la elaboración y presentación de la información financiera y de su auditoria, si la decisión frente a las normas internacionales de auditoria NIA es su adopción.

Para adelantar esta investigación, se aplicó el muestreo estratificado, en razón a que la muestra estratificada esta representada en la población de directivos, ejecutivos, docentes y estudiantes, involucrados en la temática de las normas nacionales e internacionales tanto de contabilidad como de auditoria.

3.2 TIPO DE ESTUDIO

El tipo de investigación del presente estudio, por sus condiciones y características es exploratoria y explicativa con un marco interinstitucional teniendo en cuenta que el estudio a realizar pretende hacer un comparativo entre las normas de contabilidad y auditoria nacionales frente a las normas internacionales de auditoria (NIA) evaluando cuales de las tendencias actuales si la adaptación es la más conveniente para el País y el impacto que tendría en la información contable y financiera y la auditoria de los estados financieros, cualquiera de las opciones

referidas que sea seleccionada por los organismos responsables de esta decisión.

Análisis - síntesis porque se adapta a la situación problema; con el análisis se permite a los investigadores conocer las implicaciones en el campo internacional que acarrearía a Colombia la decisión de no utilizar los estándares internacionales de contabilidad y de auditoría como país miembro de la Organización Mundial de Comercio (OMC); así mismo, evaluar y comparar cada una de las alternativas propuestas y la incidencia en su selección, procurando adentrarse en la problemática global que existe en la actualidad sobre la temática en mención.

Descriptivo y evaluativo, ya que con este estudio se pretende buscar y describir situaciones y eventos importantes como cualquier tipo de fenómeno que presenta los diferentes procesos que van a ser objeto de análisis y podrán con ellos medirse y evaluarse las distintas variables que han afectado y están afectando los procesos contables y de auditoría objeto del estudio. Respecto a este caso, se podrá evaluar la problemática existente de las normas de contabilidad y auditoría nacionales frente a sus similares internacionales, describiendo los aspectos que restarán eficiencia y eficacia en la presentación de la información contable bajo la forma de estados financieros y la auditoría de estos estados financieros.

Documental y evaluativo, porque con la investigación se pretende hacer una comparación entre las normas nacionales de contabilidad y auditoría frente a las internacionales, para evaluar el impacto de tomar la decisión de adoptarlas y/o adaptarlas en la elaboración y presentación de la información contable y financiera expresada en los Estados financieros y la auditoría a realizarse sobre los mismos.

3.4 INSTRUMENTOS Y TÉCNICAS DE RECOLECCION DE DATOS

Para la obtención de la información secundaria, se revisó todos los documentos, libros, informes, artículos, pronunciamientos, reportes y normas nacionales e internacionales, que sirvan como parámetro para el diseño de los respectivos instrumentos o herramientas dentro de las cuales estará la observación directa, en análisis de información, comparación de normas entre otros.

Para el diseño de las mismas, se tubo en cuenta la información preliminar, recogida en el estudio exploratorio dentro de los cuales se realizaron preguntas de carácter personal, científico, legal, técnico y procedimental, para lo cual se determinó un parámetro de medida a cada una de las preguntas o ítems siendo la pregunta de tipo abierta o cerrada, para la codificación, análisis e interpretación

de los resultados arrojados.

Para el estudio exploratorio se seleccionó un grupo de personas representantes del sector empresarial, académico y gremial, dentro de las cuales están directivos, ejecutivos funcionarios y usuarios de la información contable y financiera de los cuales se han mencionado anteriormente en lo relacionado con la población y muestra.

Para la recolección de la información en desarrollo de la presente investigación se realizaron entrevistas estructuradas al grupo de directivos y personal ejecutivo a nivel empresarial, académico y gremial y el diligenciamiento de formularios con informaciones específicas.

4. ANALISIS DE INFORMACIÓN BIBLIOGRAFICA

4.1. ESTANDARES DE AUDITORIA VIGENTES EN COLOMBIA EN EL AÑO 2005

La auditoria puede definirse como un proceso sistemático para obtener y evaluar de manera objetiva las evidencias relacionadas con informes sobre actividades económicas y otros acontecimientos relacionados, cuyo fin consiste en determinar el grado de correspondencia del contenido informativo con las evidencias que le dieron origen, así como establecer si dichos informes se han elaborado observando los principios establecidos para el caso.

Por otra parte la auditoria constituye una herramienta de control y supervisión que contribuye a la creación de una cultura de la disciplina de la organización y permite descubrir fallas en las estructuras o vulnerabilidades existentes en la organización.

Otro elemento de interés es que durante la realización de su trabajo, los auditores se encuentran cotidianamente con nuevas tecnologías de avanzada en las entidades, por lo que requieren de la incorporación sistemática de herramientas con iguales requerimientos técnicos, así como de conocimientos cada vez más profundos de las técnicas informáticas más extendidas en el control de la gestión.

➤ Alcance De La Auditoria.

1. Asesorar a la gerencia con el propósito de delegar efectivamente las funciones.
2. Mantener adecuado control sobre la organización.
3. Reducir a niveles mínimos el riesgo inherente.
4. Revisar y evaluar cualquier fase de la actividad de la organización, contable, financiero, administrativo, operativo.

4.2 Objetivos Generales de los estándares de auditoria

- Velar por el cumplimiento de los controles internos establecidos.
- Revisión de las cuentas desde el punto de vista contable, financiero, administrativo y operativo.
- Ser un asesor de la organización.

4.3. Objetivos Específicos de los estándares de auditoría

- Revisar y evaluar la efectividad, propiedad y aplicación de los controles internos.
- Cerciorarse del grado de cumplimiento de las normas, políticas y procedimientos vigentes.
- Comprobar el grado de confiabilidad de la información que produzca la organización.
- Evaluar la calidad del desempeño en el cumplimiento de las responsabilidades asignadas.
- Promover la eficiencia operacional.
- Los objetivos fundamentales que se persiguen: Gestión, Financiera, Especial y Fiscal.
- El carácter interno de los órganos de auditoría de las empresas, hace que las clasificaciones que más se utilicen sean las Internas, que constituyen el control que se desarrolla como instrumento de la propia administración y consiste en una valoración independiente de sus actividades: examen de los sistemas de control interno, de las operaciones contables - financieras y aplicación de las disposiciones administrativas y legales que corresponden, con la finalidad de mejorar el control y grado de economía, eficiencia y eficacia en la utilización de los recursos, prevenir el uso indebido de éstos y coadyuvar al fortalecimiento de la disciplina en general.

4.4. PROYECTO DE LEY DE INTERVENCIÓN ECONÓMICA

- **Objetivos de la Ley de intervención:** La adopción de los estándares internacionales de auditoría tiene tres objetivos a tener en cuenta:

1. La adopción de un conjunto de normas que procuren un alto grado de calidad y uniformidad de la auditoría, que fortalezca la credibilidad del público en la información financiera auditada y que redunde en una mejor protección de los propietarios, inversionistas, autoridades públicas, acreedores y otros tenedores de valores.

Evaluando este objetivo como la creación de un conjunto de normas con las que se llegue a hablar el mismo idioma de auditoría a nivel internacional, unificando criterios y procedimientos para el desarrollo armonioso de la planeación, ejecución de trabajo y rendición de informes, como se había contemplado en el pronunciamiento 2, numeral 13 “Las normas de Auditoría que se encuentran en vigor en varios países, difieren en forma y contenido. El AIPA (Comité de Prácticas Internacionales de Auditoría) está consciente de tales diferencias y a la luz de tal conocimiento, emite las normas internacionales de Auditoría pretendiendo su aceptación internacional o su adaptación” sería dar un paso profesional, consecuencia de los cambios industriales y comerciales derivados inicialmente de la apertura económica que afrontó el país en el año 1990, y de los tratados y convenios internacionales a los que pertenece y pretende llegar a pertenecer el país.

En cuanto a la mejor protección de los propietarios, inversionistas, autoridades públicas, acreedores y otros tenedores de valores, se estaría eliminando el papel del Revisor Fiscal a quien le corresponden estas funciones según lo establecido en el Art. 207, C.Cio. y se estaría dejando en manos del Auditor esta función fiscalizadora.

2. Establecer normas de Auditoría que mantengan un grado apropiado de independencia entre el Auditor, los administradores del ente y quienes elaboran la información financiera, de tal manera que el Auditor pueda actuar de manera objetiva y crítica en el mejor interés público.

Estaría de más volver a establecer una norma que exija un grado de independencia entre el auditor y los administradores, cuando ya está estipulada por la Ley 43 de 1990, en su artículo 7 numeral 1. Literal b “ *el Contador Público debe tener independencia mental en todo lo relacionado con su trabajo, para garantizar la imparcialidad y objetividad de sus juicios*” y el artículo 37 numeral 3 “ En el ejercicio profesional, el Contador Público deberá demostrar absoluta independencia mental y de criterio con respecto a cualquier interés que pudiere considerarse incompatible con los principios de integridad y objetividad, con

respecto a los cuales la independencia, por las características peculiares de la profesión contable, debe considerarse esencial y concomitante” y a las incompatibilidades a las que hace relación el Art. 205, del C.Cio.

3. Disponer altos niveles de calidad y un conjunto de principios que incluyen sistemas apropiados de control de calidad en la prestación de servicios por parte del auditor, que permitan fortalecer la credibilidad pública, así como corregir y prevenir una calidad inadecuada de la auditoría.

Este proyecto hace mucho énfasis en incrementar la calidad en el desarrollo de la auditoría y efectuar un adecuado control a esta calidad; esto consecuencia de la crisis nacional e internacional por la que la profesión a atravesado en los últimos años, por el no cumplimiento al código de ética profesional.

La actual normatividad que rige la Auditoría en Colombia no ha dado los resultados esperados, por consiguiente, con la adopción de las Normas Internacionales de Auditoría (NIAS), se pretende fortalecer la credibilidad del trabajo del Auditor, ante los accionistas, los acreedores, el Estado y finalmente la sociedad.

➤ **Requisitos Planteados en el Proyecto de Ley de Intervención**

▪ **Control De Calidad:** El Gobierno Nacional podrá establecer un órgano consultivo de acreditación al cual le defina su reglamento, funciones e integración, dando participación a las entidades de supervisión, representantes gremiales y a la comunidad académica.

Esta función como órgano consultivo lo desarrolla en la actualidad el Consejo Técnico de Contaduría, como lo establece la Resolución Nr 001 de 1992, Capítulo 1 Art. 1 *“El Consejo Técnico de la Contaduría es un organismo permanente, encargado de la orientación técnico-científica de la profesión y de la investigación de los principios de contabilidad y normas de auditoría de aceptación general en el país”*

El Gobierno Nacional esta facultando con este proyecto a la Superintendencia de Sociedades para que establezca normas técnicas o especificaciones para evaluar el sistema de control de calidad del ejercicio de la profesión, eliminando así al

órgano de control de la profesión que es la Junta Central de Contadores y al órgano de consulta el Consejo Técnico de Contaduría

Es necesario considerar en este artículo la capacidad que tendría la Superintendencia de Sociedades para evaluar el sistema de control de calidad en materia contable, siendo esto desconocido en la actualidad ya que el objetivo principal de la Superintendencia es de inspeccionar, vigilar y controlar las sociedades mercantiles y no es idóneo para regir la profesión contable. Existe la necesidad de que permanezca la Junta Central de Contadores como el organismo más preparado para regir la profesión contable a nivel disciplinario, y de no ser posible esta opción, sería conveniente que la Junta Central de Contadores trabajara como un organismo anexo a la Supersociedades con el fin de recoger las experiencias adquiridas del personal idóneo que labora en la entidad.

- **Mecanismos De Control Interno:** El Gobierno Nacional podrá establecer la obligación de contar con comités de auditoria y ordenar a las institucionalizaciones de la función de la auditoria interna en entes económicos del nivel (1).

El Gobierno Nacional, bajo esta figura pretende destituir de la obligatoriedad de tener Revisor Fiscal, según lo contemplado en el Cap. 8 Art. 203 del C.Cio., donde se establecen condiciones específicas para que una compañía este obligada a tenerlo. Valorando la experiencia de otros países, podemos observar que en un país como Estados Unidos, luego de la crisis por lo que atravesó la profesión por el caso Enron, se han creado figuras similares a la del Revisor Fiscal que se maneja en Colombia, con el fin de fortalecer la credibilidad ante socios, accionistas y terceros en general.

➤ **Disposiciones Complementarias**

El artículo 33 del proyecto de reforma a la profesión contable, busca reemplazar en todo el artículo 207 del actual Código de Comercio, el cual habla de las funciones del revisor fiscal y es como sigue:

Artículo 207: Son funciones del Revisor Fiscal:

1. Cerciorarse de que las operaciones que se celebran o cumplan por cuenta de la sociedad se ajustan a las prescripciones de los estatutos, a las decisiones de la asamblea general y de la junta directiva.

2. Dar oportuna cuenta por escrito a la asamblea o junta de socios, a la junta directiva o al gerente según los casos de las irregularidades que ocurran en el funcionamiento de la sociedad y en desarrollo de sus negocios.
3. Colaborar con las entidades gubernamentales que ejerzan la inspección y vigilancia de las compañías y rendirles los informes a que haya lugar o le sean solicitados.
4. Velar por que se lleven regularmente la contabilidad de la sociedad y las actas de las reuniones de la asamblea, de la junta de socios y de la junta directiva y porque se conserven debidamente la correspondencia de la sociedad y los comprobantes de las cuentas, impartiendo las instrucciones necesarias para tales fines.
5. Inspeccionar asiduamente los bienes de la sociedad y procurar que se tomen oportunamente las medidas de conservación o seguridad de los mismos y de los que ella tenga en custodia a cualquier otro título.
6. Impartir las instrucciones, practicar las inspecciones y solicitar los informes que sean necesarios para establecer un control permanente sobre los valores sociales.
7. Autorizar con su firma cualquier balance que se haga con su dictamen o informe correspondiente.
8. Convocar a la asamblea o junta de socios a reuniones extraordinarias cuando lo considere necesario.
9. Cumplir las demás atribuciones que le señalen las leyes o los estatutos y las que siendo compatibles con las anteriores le encomiende la asamblea o junta de socios.

Como lo podemos notar, al pretender introducir la reforma sobre la adopción de las Normas Internacionales de Contabilidad y Auditoría, la profesión de Contador Público y específicamente la figura de Revisor Fiscal desaparecería del lenguaje cotidiano, ya que con la introducción de estos cambios, el Revisor Fiscal pasa a ser sencillamente un Auditor de estados Financieros y enmarcando a las funciones expresadas en la reforma, las cuales como ya se dijo, son las que tienen que ver con el cumplimiento de las Normas Internacionales de Auditoría, se habla que el Auditor deberá dar respuesta a las entidades de vigilancia y control sobre lo que se le pida que informe y haciendo además la salvedad que estas entidades no podrán asignarle funciones adicionales a las contempladas por las normas internacionales.

Como parte similar o en la cual no se produce un cambio radical es el hecho que el Auditor de Estados Financieros hoy “Revisor Fiscal” seguirá rindiendo los informes y será elegido por parte de la Junta de Socios o Junta directiva de cada compañía en el caso de no existir Comité de Auditoria dentro de esta; la pregunta que salta a la luz de esta afirmación, es lo concerniente a ¿quien o por quienes estaría integrado el Comité de Auditoria dentro de las empresas?

A diferencia de las funciones establecidas para entidades clasificadas de segundo y tercer nivel de escalabilidad, el auditor no podrá asesorar a la empresa en el transcurso normal de los negocios, él sólo se limita a auditar los estados financieros y que se encuentren de acuerdo a las normas internacionales de auditoria y Contabilidad.

En las empresas de segundo y tercer nivel, se busca que el auditor de estados financieros también haga recomendaciones encaminadas al buen funcionamiento de la compañía, pues la reforma propone un “acompañamiento” en esas recomendaciones, entonces estaríamos hablando de una consultoría, ya que según como se puede interpretar la norma, se habla de una figura de lo que llamamos en la actualidad de “auditor interno” puesto que puede opinar acerca de los estados financieros de la compañía pero con la salvedad que su dictamen no se hace de forma independiente y que además no cumple los Estándares internacionales de Auditoria, sin que esto signifique violación a las normas Colombianas. En cuanto a la presentación de informes a los entes de vigilancia y control no habría ninguna diferencia con el auditor de estados financieros de entidades de primer nivel.

Cabe aclarar que la norma que se pretende poner a discusión en el Congreso de la República, menciona que para ser auditor de estados financieros no necesariamente se debe ser Contador Público, y que en los únicos casos en los que se requerirá demostrar tal circunstancia sería en el momento de necesitar dictaminar o firmar los estados financieros de la compañía.

En el artículo 34 del proyecto de reforma, delega al Gobierno, al Contador de la Nación o al Contralor General de la República, para autorizar a quien ellos consideren necesario y con previo visto bueno de las entidades que emiten y hagan modificaciones de las normas internacionales para que realice la traducción de las normas objeto de adopción, las cuales deben traducirse al idioma castellano y siempre enmarcado en la presente ley.

El Gobierno Nacional, en su afán en la adopción de las normas internacionales de Contabilidad, Auditoría y Contaduría para nuestro país, ha establecido como plazo máximo para la adopción total de las normas internacionales el mes de enero de 2005, mes en el cual se deben preparar estados financieros de acuerdo a estas normas, pero dando un año como máximo de plazo para la adopción definitiva.

En todo caso el gobierno en procura del buen funcionamiento de la presente reforma, procurará hacer los ajustes necesarios en su presupuesto y traslados correspondientes para el cumplimiento de la ley, la cual que como artículo adicional menciona la eliminación de los entes relacionados con la profesión de Contaduría Pública y que hasta el momento vienen funcionando.

Así mismo, como se mencionó anteriormente, se elimina por completo las palabras de “Revisor Fiscal” y “Revisoría Fiscal” de la normatividad vigente hasta el momento en nuestro país, dejando el desarrollo de la profesión de Contador Público al mismo nivel de cualquier otra profesión.

4.5 DEFINICION DE AUDITORIA FINANCIERA

La auditoría financiera⁹ tiene como objetivo la revisión o examen de los estados financieros por parte del auditor financiero distinto del que preparó la información contable y del usuario, con la finalidad de establecer razonabilidad, dando a conocer los resultados de su examen, a fin de aumentar la utilidad que la información posee. El informe o dictamen que presenta el auditor financiero otorga fe pública sobre la confiabilidad de los estados financieros, y por consiguiente, de la credibilidad de la gerencia que los preparó.

La opinión o dictamen del auditor, brinda crédito a las manifestaciones o declaraciones de la administración de la entidad y aumenta la confianza en las mismas aunque no la forma absoluta. El auditor no puede en un proceso de auditoría financiera asegurar que los estados financieros no son seguros ni exactos, sino razonables. La seguridad total no se logra ni en la contabilidad ni en la auditoría, debido a factores tales como: la aplicación del criterio, el uso del muestreo, y limitaciones inherentes al control interno.

Una auditoría de estados financieros no se circunscribe sólo a una verificación de documentos en la contabilidad; ella tiene un mayor alcance por cuanto comprueba

⁹ COOK J. y Winkle M. *Auditoría*. Editorial Interamericana. 3ra Edición. México. D.F.

si los documentos que llegan a la contabilidad para ser registrados y sintetizados en los estados financieros representan fielmente las operaciones efectuadas en todas las áreas de la entidad.

Como los estados financieros son una imagen fiel de la posición financiera y patrimonial de la entidad, del resultado de sus operaciones en el período determinado y de los orígenes y aplicaciones de sus recursos, la auditoría de los mismos se preocupa en determinar que dichos estados reflejen todas y cada una de dichas operaciones, de acuerdo con los principios o normas contables de aceptación general.

4.6 NORMAS DE AUDITORIA GENERALMENTE ACEPTADAS

Como ya sabemos todo tipo de norma profesional que se establece es con el objetivo de evaluar la calidad y desempeño de los individuos y organizaciones, por lo tanto el auditor no está exento de tal situación y debe regirse por las Normas de Auditoría Generalmente Aceptadas (NAGAS) que son los principios fundamentales de auditoría, en los cuales deben enmarcar su trabajo durante el proceso de la auditoría misma. El cumplimiento de estas normas garantiza la calidad del trabajo profesional del auditor. Las NAGAS tienen su origen en los boletines (Statement on Auditing Standards-SAS) emitidos por el comité de Auditoría de Instituto Americano de Contadores Públicos de los Estados Unidos de Norteamérica en el año 1948. Estas normas por su carácter general se aplican a todo el proceso del examen y se relacionan básicamente con la conducta funcional del auditor como persona humana y regula los requisitos y aptitudes que debe reunir para actuar como tal. La auditoría debe ser efectuada por un profesional que tiene un entrenamiento técnico y la pericia suficiente para desempeñar esta labor.

La auditoría nace como un órgano de control de algunas instituciones estatales y privadas. Su función inicial es estrictamente económico-financiero, y los casos inmediatos se encuentran en las peritaciones judiciales y las contrataciones de contables expertos por parte de Bancos Oficiales.

La función auditora debe ser absolutamente independiente; no tiene carácter ejecutivo, ni son vinculantes sus conclusiones. Queda a cargo de la empresa tomar las decisiones pertinentes. La auditoría contiene elementos de análisis, de verificación y de exposición de debilidades y disfunciones. Aunque pueden aparecer sugerencias y planes de acción para eliminar las disfunciones y debilidades antedichas; estas sugerencias plasmadas en el Informe final reciben el nombre de Recomendaciones.

En Colombia la auditoria se rige básicamente por la ley 43 de 1990, que de igual forma es tomado como estatuto orgánico de la contaduría pública y es donde se encuentra todo lo concerniente al comportamiento profesional y ético del contador público; donde se enmarcan las normas y procedimientos a seguir en el desarrollo de una auditoria.

Dentro de la normatividad encontramos el pronunciamiento 4 del Consejo Técnico de la Contaduría Pública, en el cual se detalla y se amplía el artículo 7 de la Ley 43 de 1990 referente a las Normas de Auditoria Generalmente Aceptadas y se explica detalladamente la forma en la que se debe desarrollar el trabajo de campo de la Auditoria (Normas Relativas a la Ejecución del Trabajo) y la manera adecuada de realizar el estudio y Evaluación del Sistema de Control Interno, como parte integral del desarrollo de la Auditoria.

Adicional a esto, el Código de Comercio en sus artículos 203 a 217 hace referencia a la obligatoriedad de tener Revisor Fiscal, sus funciones y responsabilidades y sobre el Contenido del Dictamen. Incluimos la figura del Revisor Fiscal como parte de la normatividad Vigente en Colombia, ya que esta representa la figura de Auditoria Externa manejada en otros países y que se encuentra en controversia su vigencia según el proyecto de Ley sobre Intervención Económica

Muchos son los organismos que han centrado su atención en el desarrollo, consolidación y aplicación de la auditoria, sin embargo, por el ejercicio de la misma en ambientes legal y cultural diversos ha sido necesario fijar normas para su ejercicio profesional.

Es así, que entidades como The Institute of Internal Auditors (IIA), asociación internacional dedicada al desarrollo profesional continuado del auditor interno y de la profesión de la auditoria interna, en su más reciente estudio sobre las normas propuso avances y precisiones a las normas de auditoria cuyo propósito es:

- Definir los principios básicos que representen el ejercicio de la auditoria interna tal como debería ser.
- Proveer un marco para ejercer y promover un amplio rango de actividades de auditoria interna de valor agregado.
- Establecer las bases para medir el desempleo de la auditoria interna.
- Fomentar la mejora en los procesos u operaciones de la organización.

Para el caso colombiano, hasta ahora, dos son las fuentes. Por una parte, la necesidad de regulación de la profesión del Contador Público llevó a que el Congreso de la República mediante la Ley 145 de 1960 y la Ley 43 de 1990 que la adiciona, fijaran en el Artículo 7º de esta última, las normas de auditoria generalmente aceptadas y en donde en su parágrafo faculta al Consejo Técnico de la Contaduría para actualizar y complementar las normas de auditoria de aceptación general. Por otra, la necesidad de tecnificar el control fiscal, llevó a que mediante Resolución 04721 de marzo 3 de 1999, la Contraloría General de la República adoptará dichos preceptos como las Normas de auditoria Gubernamentales Colombianas.

En primer término, para el campo de la auditoria la denominación de norma hace referencia a preceptos básicos cuya aplicación aporta un mínimo de garantía que la actividad de auditoria se realiza de manera objetiva, sistemática y profesional. Su comprensión y aplicación es pronta, precisa y práctica en razón que se estructura abarca tres aspectos fundamentales los cuales los encontramos esbozados en el Pronunciamiento No. 4 "NORMAS DE AUDITORIA GENERALMENTE ACEPTADAS".

➤ Normas Personales. Estas normas se refieren a las cualidades del contador público, a la calidad de su trabajo en el ejercicio de su profesión y a aspectos de ética profesional, por lo que han sido complementadas con el pronunciamiento del Consejo Técnico sobre normas de ética profesional. En cuanto a las normas de auditoria generalmente aceptadas, se relacionan con las cualidades profesionales del contador público, con el empleo de su buen juicio en la ejecución de su examen y en su informe referente al mismo:

- El examen debe ser ejecutado por personas que tengan entrenamiento adecuado y estén habilitadas legalmente para ejercer la contaduría pública en Colombia.
- El contador público debe tener independencia mental en todo lo relacionado con su trabajo, para garantizar la imparcialidad y objetividad de sus juicios.
- En la ejecución de su examen y en la preparación de sus informes, debe proceder con diligencia profesional.

➤ Normas Relativas al Trabajo. El trabajo debe ser técnicamente planeado y debe ejercerse una supervisión apropiada sobre los asistentes, si los hubiere:

- Debe hacerse un apropiado estudio y una evaluación del sistema de control interno existente, de manera que se pueda confiar en él como base para la determinación de la extensión y oportunidad de los procedimientos de auditoría.
 - Debe obtenerse evidencia válida y suficiente por medio de análisis, inspección, observación, interrogación, confirmación, y otros procedimientos de auditoría, con el propósito de allegar bases razonables para el otorgamiento de un dictamen sobre los Estados Financieros sujetos a revisión.
- Normas Relativas del informe: Siempre que el nombre de un contador público sea asociado con estados financieros, deberá expresar de manera clara e inequívoca la naturaleza de su relación con tales estados. Si practico un examen de ellos, el contador público deberá expresar claramente el carácter de su examen, su alcance y su dictamen profesional sobre lo razonable de la información contenida en dichos Estados Financieros.
- El informe debe contener indicación sobre si los Estados Financieros están presentados de acuerdo con Principios de Contabilidad Generalmente Aceptados en Colombia.
 - 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.
 - Cuando el contador público considere necesario expresar salvedades sobre algunas de las afirmaciones genéricas de su informe y dictamen, deberá expresarlas de manera clara e inequívocas, a cual de tales afirmaciones se refiere y los motivos e importancia de la salvedad en relación con los Estados Financieros tomados en conjunto.
 - Cuando el contador público considere no estar en condiciones de expresar un dictamen sobre los Estados Financieros tomados en conjunto deberá manifestarlo explícita y claramente.

4.7 GENERALIDADES DEL DICTAMEN DE AUDITORIA

- **Concepto:** el dictamen del auditor consiste en la expresión de un juicio técnico, emitido con razonamientos fundados en las conclusiones de una tarea realizada de acuerdo con las pautas básicas preestablecidas, que son los principios de contabilidad y de auditoría generalmente aceptados, en los cuales

normalmente se opina sobre si lo expuesto o informado en estados contables, contabilidad, inventarios, entre otros, de un ejercicio o periodo anterior, con respecto a una situación determinado al resultado de una gestión, constituye o no una razonable exposición de lo sucedido, si concuerda o no con lo acontecido.

La emisión de un dictamen constituye una obligación de medios, ya que versa sobre la determinación de la veracidad y precisión técnica, de el o de los documentos sobre los que debe dictaminarse, debiendo tener en cuenta que la veracidad de los hechos no es susceptible de establecerse con toda precisión en materia contable, aunque el profesional pueda apreciar si los mismos se han presentado razonablemente, sobre la base de los principios de contabilidad generalmente aceptados y aplicados con uniformidad.

➤ El informe del auditor es el medio a través del cual se emite un juicio técnico sobre los estados contables que ha examinado. Mediante este documento el auditor expresa:

- Que ha examinado los estados contables de un ente, identificándolos.
- Cómo llevó a cabo su examen, generalmente aplicando normas de auditoria.
- Qué conclusión le merece su auditoria, indicando si dichos estados contables presentan razonablemente la situación patrimonial, financiera y económica del ente, de acuerdo con normas contables vigentes, las que constituyen su marco de referencia.

La importancia del informe para el auditor es capital. Es la conclusión de su trabajo, por lo cual se le debe asignar un extremo cuidado verificando que sea técnicamente correcto y adecuadamente presentado. Es común que el informe del auditor sobre estados contables se denomine "Dictamen del auditor".

Por lo tanto, el informe o certificado del auditor independiente se emite únicamente después de una revisión de las manifestaciones efectuadas por su cliente sobre su posición financiera y resultados de sus operaciones tal como se muestran en los estados financieros publicados.

➤ **Normas Que Regulan El Dictamen:** Las Normas de auditoria Generalmente Aceptadas (cuarta norma relativa al informe) establecen lo siguiente: El dictamen contendrá ya sea la expresión de opinión con respecto a los estados financieros tomados en conjunto, o una aseveración en el sentido de que

no puede expresarse una opinión. Cuando no se puede expresar una opinión en que el nombre del auditor esté relacionado con estados financieros, el dictamen debe contener una indicación clara y concisa de la naturaleza del examen del auditor y el grado de responsabilidad que está asumiendo.

4.8 NIA 700 “Dictamen Del Auditor Sobre Los Estados Financieros”:

El propósito de esta Norma Internacional de Auditoría (NIA) es establecer normas y proporcionar lineamientos sobre la forma y contenido del dictamen del auditor, emitido como resultado de una auditoría practicada por un auditor independiente de los estados financieros de una entidad. Muchos de los lineamientos proporcionados pueden adaptarse a dictámenes del auditor sobre información financiera distinta de los estados financieros.

El auditor debe analizar y evaluar las conclusiones extraídas de la evidencia de auditoría obtenida como base para la expresión de una opinión sobre los estados financieros.

Este análisis y evaluación incluye considerar si los estados financieros han sido preparados de acuerdo a un marco de referencia aceptable para informes financieros, ya sean las Normas Internacionales de Contabilidad o normas o prácticas nacionales relevantes. Puede también ser necesario considerar si los estados financieros cumplen con los requerimientos legales y estatutarios.

➤ Elementos Básicos Del Dictamen De Acuerdo Al Sas 58 “DICTAMEN DEL AUDITOR”:

1. Título
2. Destinatario
3. Párrafo introductorio
4. Párrafo del alcance
5. Párrafo de la opinión
6. Fecha y firma del dictamen

- **Título:** El título Dictamen de los Contadores Públicos Independientes informa a los usuarios de los estados financieros que el informe de los auditores proviene de un Contador Público Independiente imparcial.

Deberá identificarse el informe bajo el título de "DICTAMEN DE AUDITOR INDEPENDIENTE", para que cualquier lector o usuario del mismo pueda distinguirlo de otros informes que puede emitir el auditor resultado de trabajos especiales, revisiones limitadas o informes preparados por personas distintas de los auditores. Por tanto, dicho título sólo se aplicará por el auditor a informes basados en exámenes cuya finalidad sea la de expresar una opinión sobre los estados financieros en su conjunto.

- **Destinatario:** El dictamen está dirigido al primer nivel de la empresa o entidad examinada, que normalmente son los accionistas y los directores o cargos similares que ha dispuesto la contratación de los servicios profesionales de auditores independientes. En casos especiales la auditoría se practica a determinada empresa o entidad y el dictamen se dirige a la entidad que efectuó el contrato como por ejemplo los organismos internacionales que contratan directamente los servicios de los auditores independientes para examinar determinado proyecto o entidad- Aún cuando es obvio, es conveniente mencionar que la razón social debe ser la misma que figura en la escritura de constitución y documentación oficial y no siglas comerciales.

- **Párrafo Introdutorio**

En este párrafo se especifica:

1. Los estados financieros que fueron auditados.
2. La responsabilidad de la gerencia por los estados financieros
3. La responsabilidad del auditor por expresar una opinión sobre esos estados financieros.

El informe del auditor cubre únicamente los estados financieros identificados en el informe y la revelación en las notas relacionadas. La gerencia, no el auditor, prepara la información que constituye la base de los estados financieros. Los estados financieros son manifestaciones de la gerencia.

El auditor independiente evalúa las evidencias incluidas en los estados financieros de la gerencia y basado en su trabajo, expresa una opinión sobre esos estados. Este proceso añade credibilidad a los estados financieros de la gerencia.

Este primer párrafo tiene la redacción que se menciona a continuación:

"Hemos efectuado una auditoria al balance general de la EMPRESA XXX al 31 de diciembre de 2002 y a los correspondiente estados de ganancias y pérdidas de cambios en el patrimonio neto y de flujos de efectivo por el año terminado en esta fecha los cuales fueron ajustados para reflejar el efecto de las variaciones en el poder adquisitivo de la moneda colombiana siguiendo la metodología descrita en la nota X.

La preparación de dichos estados financieros es responsabilidad de la Gerencia de la EMPRESA XXX. Nuestra responsabilidad consiste en emitir una opinión sobre estos estados financieros incluidos en base a la auditoria que efectuamos".

▪ **Identificación de los estados financieros examinados:** Corresponde a la denominación de los estados financieros auditados incluidos en su informe, en la misma forma como la empresa los presento para el examen del auditor. Estos estados financieros pueden ser en moneda nacional o extranjera; ajustados por inflación e incluso tener otras denominaciones.

Es importante incluir aquellos estados financieros auditados y que forma parte del informe del auditor. En Colombia normalmente se consideran cinco estados financieros básicos¹⁰:

1. Balance General
2. Estados de Resultados
3. Estado de Cambios en el Patrimonio
4. Estados de Flujos de Efectivo
5. Estado de Cambios en la Situación Financiera

▪ **Fecha de presentación:** Es importante tener en cuenta la fecha de presentación del dictamen, debido a que la fecha establece la responsabilidad del auditor al dictaminar los estados y certificar que revelan con propiedad acontecimientos subsecuentes al periodo por el cual se informa. No obstante, obviamente no puede ser responsable por eventos que ocurrieren después de que ha terminado su trabajo con el cliente.

▪ **Responsabilidad de la gerencia por los estados financieros examinados:** Los estados financieros son las representaciones de la administración. La preparación de tales estados requiere que la administración

¹⁰ Artículo 22 del Decreto 2649 de 1.993

haga estimaciones y juicios contables significativos, y determine los métodos y principios contables apropiados para su preparación.

▪ **Responsabilidad por la expresión de la opinión sobre los estados financieros examinados:** Este concepto incluido en el párrafo introductorio, complementa el concepto anterior. Mientras que la gerencia de la empresa auditada es responsable por los estados financieros examinados, el auditor es responsable por la opinión que emite basado indudablemente en el trabajo objetivo y profesional que realiza, concordante con normas de auditoría generalmente aceptadas. Este concepto también respalda el interés que puede existir en la finalidad de la auditoría contratada de tal forma que la responsabilidad sea clara y explícita.

Párrafo De Alcance: El segundo párrafo del dictamen de los auditores independientes, tiene la redacción siguiente (dictamen estándar o limpio).

"Nuestra auditoría fue realizada de acuerdo con normas de auditoría generalmente aceptadas. Tales normas requieren que planifiquemos y realicemos la auditoría con la finalidad de obtener seguridad razonable que los estados financieros no contengan errores importantes. Una auditoría comprende el examen basado en comprobaciones selectivas de evidencias que respaldan los importes y las divulgaciones reveladas en los estados financieros. Una auditoría también comprende una evaluación de los principios de contabilidad aplicados y de las estimaciones significativas efectuadas por la Gerencia de la compañía; así como una evaluación de la presentación general de los estados financieros.

Consideramos que nuestra auditoría constituye una base razonable para fundamentar nuestra opinión"

El objetivo principal para incluir la mención al cumplimiento de las Normas de Auditoría Generalmente Aceptadas es declarar, en forma muy explícita, que el auditor no garantiza la absoluta exactitud de los estados financieros examinados, sino expresa que existe un "grado razonable de seguridad de que los estados financieros examinados no contienen errores significativos (materialidad)". En tal sentido el término razonabilidad debe entenderse como equitativamente, imparcialmente, objetividad pero en ningún caso como una certificación de exactitud. Los usuarios del dictamen, deben entenderse los límites de la responsabilidad del auditor, en función de la aplicación de las normas de auditoría generalmente aceptadas.

Asimismo, el dictamen debe hacer la precisión de que la auditoria ha sido planeada y ejecutada con el fin de obtener una seguridad razonable acerca de si los estados financieros están o no libres de alguna distorsión material. El dictamen debe describir el trabajo efectuado indicando que:

- El examen se ha efectuado sobre la base de comprobaciones de pruebas, de las evidencias sustentatorias de los importantes y revelaciones conformantes de los estados financieros.
- Evaluación de los principios de contabilidad y métodos de evaluación aplicados en la preparación de los estados financieros.
- Evaluación de los estimados significativos efectuados por la gerencia al preparar los estados financieros.
- Evaluación de la presentación global de los estados financieros.

Además, debe concluir que el examen efectuado constituye una base razonable para la expresión de la opinión del auditor.

- **Párrafo de Opinión.** El texto del párrafo de opinión del dictamen es de la forma siguiente:

"En nuestra opinión, los estados financieros adjuntos presentan razonablemente, en todos los aspectos de importancia, la situación financiera de la Compañía XXX al 31 de diciembre de 2001, y los resultados de sus operaciones"

Los tipos de opinión del auditor se enumeran a continuación:

- **Opinión de auditoria.** El párrafo en el informe de auditoria que expresa la conclusión profesional sobre si los estados financieros presentan razonablemente la situación financiera, los resultados de las operaciones y los flujos de efectivo, de conformidad con los principios de contabilidad generalmente aceptados (u otra base contable apropiada).
- **Abstención de opinión.** El auditor se abstendrá de expresar una opinión cuando no haya obtenido evidencia suficiente para formarse una opinión sobre los estados financieros. Una abstención de opinión, declara que el auditor no expresa una opinión sobre los estados financieros. Esta opinión es necesaria cuando el auditor ha realizado una auditoria insuficiente en alcance para poder formarse una opinión sobre los estados financieros. La abstención de opinión no se debe

expresar cuando el auditor cree que con base a su auditoria, existen desviaciones importantes a los principios de contabilidad generalmente aceptados.

➤ **Opinión sin salvedad.** Una opinión sin salvedad se emite cuando el auditor ha obtenido suficiente evidencia apropiada de auditoria de que los estados financieros están razonablemente presentados de conformidad con los principios de contabilidad generalmente aceptados (u otra base contable apropiada), y los requisitos regulatorios para propósitos de emisión de informes, dentro del contexto de importancia relativa.

➤ **Opinión adversa.** La conclusión profesional de un auditor, que se expresa en el párrafo de opinión del informe de auditoria, que los estados financieros no presentan razonablemente la situación financiera, los resultados de las operaciones o los flujos de efectivo, de conformidad con los principios de contabilidad generalmente aceptados (u otra base contable apropiada) y con los requisitos regulatorios para propósitos de emisión de informes, dentro del contexto de importancia relativa.

➤ **Opinión con salvedad.** Una opinión emitida cuando el auditor llega a la conclusión que no puede emitir una opinión sin salvedad por las razones siguientes:

1. Que los estados financieros no están presentados de conformidad con principios de contabilidad generalmente aceptados (u otro marco contable integral apropiado) y con los requisitos regulatorios para propósitos de emisión de informes, en algún aspecto importante, pero el efecto no es de tanta magnitud como para requerir una opinión adversa.
2. Que existe una limitación en el alcance de la auditoria de los estados financieros, pero la limitación no es tan significativa como para requerir una abstención de opinión.

▪ **El Nombre, Dirección y Datos del Auditor.** Con independencia del nombre del auditor, el informe debe mostrar, la dirección la ciudad en que radica el despacho de dicho auditor y su número de tarjeta profesional.

La **dirección del auditor** es uno de los aspectos que las Normas Internacionales de Auditoria (NIA) plantea en el dictamen de estados financieros estándar, el cual no está contemplado en el dictamen de auditoria aplicado en Colombia.

- **Fecha y Firma del Dictamen:** La firma es la del Contador Público que suscribe el informe.

La fecha será el último día del trabajo en las oficinas de la empresa auditada y debe comprender los hechos subsecuentes a la fecha del dictamen de los estados financieros, de acuerdo con normas de auditoría y procedimientos que se aplican normalmente.

4.9 DICTAMENES MODIFICADOS

Reconsidera que un dictamen está modificado en las siguientes situaciones:

- Asuntos que no afectan la opinión del auditor: El dictamen del auditor puede modificarse añadiendo un párrafo de **énfasis de asunto** para resaltar un hecho que afecte los estados financieros, el cual se incluye en una nota de los mismos que analiza más extensamente el asunto. Este párrafo no afecta la opinión del auditor,

El auditor deberá considerar modificar su dictamen añadiendo un párrafo si hay una falta importante de certeza, y cuya resolución depende de eventos futuros y que puede afectar a los estados financieros.

- Asuntos que sí afectan la opinión del auditor: La opinión del auditor puede verse afectada cuando existen limitaciones de alcance en su trabajo o cuando exista un desacuerdo con la administración respecto de la aceptabilidad de las políticas contables seleccionadas, el método de su aplicación o lo adecuado de las revelaciones de los estados financieros.

Para el primer caso el auditor podría optar por expresar en su dictamen una **opinión con salvedad** o una **abstención de opinión** y en segundo caso puede optar por una **opinión con salvedad** o una **opinión adversa**.

Siempre que el auditor exprese una opinión que sea distinta a una limpia, deberá incluir en el dictamen una clara descripción de todas las razones sustentivas y, a menos que no sea factible, una cuantificación de los posibles efectos sobre los estados financieros.

Una de las circunstancias que pueden dar como resultado una opinión distinta a una opinión limpia es la limitación en el alcance del trabajo del auditor, limitación que puede imponer la administración al restringirle el acceso a información que es de vital importancia para el desarrollo de su trabajo o pueden surgir cuando en opinión del auditor, los registros contables de la entidad son inadecuados o cuando el auditor o puede llevar a cabo un procedimiento de auditoria que se cree que sea necesario o deseable.

Otra de las circunstancias que dan como resultado una opinión limpia son desacuerdos con la administraron sobre asuntos tales como la aceptabilidad de las políticas contables seleccionadas, el método de su aplicación o lo adecuado de las revelaciones a los estados financieros.

NORMA INTERNACIONAL DE AUDITORIA 710 – COMPARATIVOS

El propósito de esta norma es esta norma es establecer normas y proporcionar lineamientos sobre la responsabilidad del auditor respecto de los comparativos.

El auditor deberá determinar si los comparativos cumplen en todos los aspectos de importancia relativa con el marco de referencia para la información financiera relevante a los estados financieros que están siendo auditados.

Los comparativos en los estados financieros pueden presentar cantidades y revelaciones apropiadas de una entidad para mas de un periodo, dependiendo del marco de referencia.

La referencia a los marcos de referencia y métodos de presentación se hace en esta NIA como sigue:

- Cifras correspondientes: Se entiende por cifras correspondientes cuando se incluyen cantidades y revelaciones para el periodo precedente como parte de los estados financieros presentes. Las cifras correspondientes para el periodo anterior son una parte integral de los estados financieros del periodo actual y tiene que ser presentadas conjuntamente con las cantidades y otras revelaciones relacionadas con el periodo actual.

La responsabilidad del auditor en referencia a cifras correspondientes será la de obtener la evidencia apropiada de auditoria que le permita determinar que las

cifras correspondientes cumplen con los marcos de referencia relevante para la información financiera.

Los procedimientos de auditoría realizados en cifras correspondientes deben limitarse a asegurar que las cifras correspondientes han sido presentadas en forma correcta y están clasificadas en forma apropiada, lo cual implica valorar las políticas contables usadas y verificar que las cifras correspondientes concuerden con los montos y otras revelaciones presentadas en el periodo anterior o si se han hecho ajustes o revelaciones apropiados.

- Estados financieros comparativos: Cuando se incluyen cantidades y otras revelaciones del periodo precedente para comparación de estados financieros del periodo actual. Estos estados financieros son considerados como estados financieros separados. Consecuentemente el nivel de información incluido en dichos estados financieros comparativos se aproximan a los estados financieros del periodo actual.

La responsabilidad del auditor al trabajar con estados financieros comparativos es la de obtener la evidencia suficiente apropiada de auditoría que le permitan concluir que los estados financieros comparativos cumplen los requisitos de referencia relevante para información financiera, lo que implica valorar si las políticas contables del periodo anterior son consistentes con las del periodo actual y si las cifras del periodo anterior presentadas concuerdan con las cantidades y otras revelaciones presentadas en el periodo anterior.

La diferencia que se puede encontrar entre estos dos marcos de referencia es que para cifras correspondientes el dictamen se refiere solo a los estados financieros del periodo actual mientras que los estados financieros comparativos se refieren a cada periodo en que se presentan los estados financieros.

NORMA INTERNACIONAL DE AUDITORIA 720 – OTRA INFORMACION EN DOCUMENTOS QUE CONTIENE ESTADOS FINANCIEROS AUDITADOS.

El propósito de esta norma es establecer normas y proporcionar lineamientos sobre la consideración del auditor en otra información, sobre la que el auditor no tiene la obligación de dictaminar, en documentos que contienen estados financieros auditados.

El auditor deberá leer otra información para identificar las inconsistencias de importancia relativa con los estados financieros auditados, la cual se presenta cuando existe otra información que contradice la información contenida en los estados financieros auditados.

Estas inconsistencias pueden despertar dudas en el auditor sobre las conclusiones de auditoría extraídas de la evidencia de auditoría previamente obtenida y posiblemente para determinar una base de opinión para el trabajo que está realizando el auditor.

Cuando hay una obligación de dictaminar específicamente sobre otra información, la responsabilidad del auditor se determina por la naturaleza de su trabajo y por la legislación local y normas profesionales. Cuando dichas responsabilidades implican la revisión de otra información, el auditor necesitará seguir los lineamientos sobre compromisos de revisión en las NIAs apropiadas.

- Acceso a otra información: el auditor deberá considerar otra información incluida en el informe anual que le permita determinar la razonabilidad de los estados financieros, por lo tanto necesitará hacer los arreglos apropiados con la entidad para obtener dicha información.

- Consideración de otra información: el objetivo y alcance de una auditoría de estados financieros se basa en la premisa de que la responsabilidad del auditor está restringida a la información identificada en el dictamen del auditor. Consecuentemente, el auditor no tiene responsabilidad específica de determinar que otra información está presentada en forma apropiada.

- Inconsistencia de importancia relativa: si al leer la otra información: el auditor identifica una inconsistencia de importancia relativa, el auditor deberá determinar si los estados financieros auditados o la otra información necesitan ser corregidos.

Si necesita una corrección en los estados financieros auditados y la entidad se niega a hacer la corrección, el auditor deberá expresar una opinión con salvedad o adversa.

En cuanto a la corrección de la otra información, si la entidad se niega a hacer la corrección, el auditor debería considerar incluir en su dictamen un párrafo de énfasis describiendo la inconsistencia de importancia relativa o tomando otras acciones.

- Representaciones erróneas importantes de hecho: existe cuando dicha información, no relacionada con asuntos que aparezcan en los estados financieros auditados, esta incorrectamente declarada o presentada.

- disponibilidad de otra información después de la fecha del dictamen del auditor: el auditor deberá considerar después de la fecha de presentación de su dictamen la información que pueda estar disponible en la oportunidad mas cercana después de esa fecha, la cual le permitirá determinar e identificar las inconsistencias de importancia relativa.

TIPOS Y MODELOS DE DICTAMEN

➤ **Dictamen Limpio o Estándar con Párrafo Explicativo:** El dictamen permite que el auditor puede emitir opinión limpia o estándar y, después de ella, un párrafo o comentario adicional de carácter explicativo o de ampliación a la opinión del auditor. Es decir, se mantiene el criterio que toda la información que se incluya en el dictamen, después del párrafo de la opinión, solo sirve de aclaración. Sin embargo, el auditor puede sugerir a la entidad auditada que determinada información se incluya en las notas a los estados financieros y, en ese caso, no sería necesario incluir en el dictamen el cuarto párrafo adicional de carácter explicativo después de la opinión, porque se estaría cumpliendo con la norma de auditoria generalmente aceptada de revelación suficiente.

Modelo dictamen de los Auditores Independientes:

A los Señores Accionistas y Directores de XXX

Hemos efectuado una auditoria al balance general de XXX al 31 de diciembre de 200X y a los correspondientes estados de ganancias y perdidas y de flujos de efectivo que le son relativas por el año que terminó en esa fecha. Estos estados financieros son responsabilidad de la administración de la compañía. Nuestra responsabilidad es expresar una opinión sobre esos estados financieros con base en nuestra auditoria.

Condujimos nuestra auditoria de acuerdo con las normas generalmente aceptadas. Dichas normas requieren que planeemos y practiquemos auditoria para obtener una certeza razonable sobre si los estados financieros están libres de presentación errónea de importancia relativa. Una auditoria incluye examinar,

sobre una base de pruebas selectivas, la evidencia que soporta los montos y revelaciones en los estados financieros. Una auditoría también incluye evaluar los principios de contabilidad usados y las estimaciones importantes hechas por la administración, así como la presentación general de los estados financieros. Creemos que nuestra auditoría proporciona una base razonable para nuestra opinión.

En nuestra opinión, los estados financieros dan un punto de vista verdadero y razonable de la posición financiera de la compañía al 31 de diciembre de 200x y de los resultados de sus operaciones y de sus flujos de efectivo para el año que terminó en esa fecha de acuerdo con los principios de contabilidad generalmente aceptados.

Firma del auditor
Fecha

➤ **Dictamen Incluyendo una Incertidumbre que no Modifica la Opinión Limpia:** En ciertas circunstancias, el dictamen de un auditor puede modificarse añadiendo un párrafo de énfasis para hacer resaltar un asunto que afecte a los estados financieros, el cual se incluye en una nota a los mismos que analiza más extensamente la situación. Aumentar dicho párrafo de énfasis no afecta a la opinión del auditor. El párrafo debería, preferiblemente, incluirse después del párrafo de opinión y ordinariamente se referiría que la opinión del auditor no contiene salvedad a este respecto.

En nuestra opinión, ... (las palabras siguientes son las mismas que se ilustran en el párrafo de opinión)

Sin que represente una salvedad a nuestra opinión, llamamos la atención a la Nota X sobre los estados financieros. La compañía es la demandada en un juicio que alega la infracción de ciertos derechos de patentes y que reclama regalías y daños punitivos. La compañía ha presentado una contra demanda y están en desarrollo las audiencias preliminares y procedimientos de resultados en ambas acciones, el resultado del último asunto no puede ser determinado actualmente y los estados financieros no incluyen provisión alguna para cualquiera obligación que pueda resultar.

➤ **Dictamen Calificada o con Salvedades:** Se puede afirmar que el auditor emitirá este tipo de dictámenes cuando por el resultado de su examen, concluya que:

- Las declaraciones de la gerencia, referida a los estados financieros o sus notas no son satisfactorias al auditor. Es decir, una limitación al alcance para la aplicación de los procedimientos de auditoría.
- Existe incertidumbre sobre algún asunto por resolver en el futuro y que le permitirá obtener evidencia suficiente sobre el resultado.
- Existen desviaciones a los principios de contabilidad generalmente aceptados o sus procedimientos, que podrían tener un efecto en las estimaciones contables, en los registros o en la preparación de los estado financieros que evalúa.

En cualquier de los casos mencionados podría ser necesario que el auditor incluya en su dictamen:

- Un párrafo intermedio antes de la opinión para reflejar la salvedad que afectara su opinión profesional, en forma detallada y completa.
- Si la salvedad se refiere a una limitación al alcance, esta situación debe mencionarse en el párrafo dos (alcances) y describirse en el párrafo siguiente.

Modelo de dictamen de los Auditores independientes

Hemos auditado ... (las palabras que siguen son las mismas que se ilustran en el párrafo introductorio)

Excepto por lo descrito en el siguiente párrafo, condujimos nuestra auditoría de acuerdo con ... (las palabras que siguen son las mismas que se ilustran en el párrafo de alcance)

No observamos el conteo de los inventarios físicos al 31 de diciembre de 200X, ya que la fecha fue anterior al momentos en que fuimos inicialmente contratados como auditores para la compañía. Debido a la naturaleza de los registros de la compañía no pudimos quedar satisfechos respecto de las cantidades del inventario por otros procedimientos de auditoría.

Es nuestra opinión, excepto por los efectos de dichos ajustes, si los hubiera, que podrían haberse determinado como necesarios si hubiéramos podido quedar satisfechos respecto de las cantidades del inventario físico, los estados financieros

dan un punto de vista verdadero y ... (las palabras que siguen son las mismas que se ilustran en el párrafo de opinión).

➤ **Dictamen con Opinión Negativa o Adversa:** En este tipo de dictamen debe mencionarse en el párrafo intermedio, antes de la opinión explicando en detalle las razones principales que lo llevaron a emitir tal opinión así como los efectos principales del asunto que origino la opinión adversa.

Modelo de dictamen de los Auditores independientes

Hemos auditado ... (las palabras que siguen son las mismas que se ilustran en el párrafo introductorio).

Condujimos nuestra auditoria de acuerdo con ... (las palabras que siguen son las mismas que se ilustran en el párrafo de alcance).

Párrafo que explica el desacuerdo.

En nuestra opinión, a causa de los efectos de los asuntos descritos en el párrafo precedente, los estados financieros no dan un punto de vista verdadero y razonable de la posición financiera de la compañía al 31 de diciembre de 200X, y del resultado de sus operaciones y sus flujos de efectivo por el año que terminó en esta fecha de acuerdo con los principios de contabilidad generalmente aceptados.

➤ **Dictamen con Abstención o Denegación de Opinión:** El auditor emitirá este tipo de dictámenes en aquellos en que no practicó el examen con el alcance suficiente que le haya permitido formarse una opinión sobre la razonabilidad de los estados financieros examinados.

En el dictamen con abstención de opinión, se debe omitir el párrafo del alcance, porque el auditor por determinadas limitaciones al alcance de su examen, no estuvo en condiciones de aplicar los procedimientos de auditoria. Esta omisión se justifica para evitar una confusión con la opinión adversa.

➤ **Otros Tipos de Dictámenes :** El auditor puede emitir opinión sobre un determinado estado financiero, es decir, es posible emitir dictamen parcial. Es un asunto que el auditor debe determinar en caso en particular.

4.10 NIA 800 “ ÁREAS ESPECIALIZADAS”

El propósito de esta Norma Internacional de Auditoría (NIA) es establecer normas y proporcionar lineamientos en conexión con los compromisos de auditoría con propósito especial, incluyendo:

- Estados financieros preparados de acuerdo con una base integral de contabilización distinta de las Normas Internacionales de Contabilidad o Normas nacionales.
- Cuentas específicas, elementos de cuentas, o partidas en un estado financiero.
- Cumplimiento con convenios contractuales.
- Estados financieros resumidos.

El dictamen del auditor sobre un trabajo de auditoría con propósito especial, excepto por un informe sobre estados financieros resumidos, deberá incluir los siguientes elementos básicos, ordinariamente en la siguiente presentación:

- Título
- Destinatario
- Párrafo introductorio
 - ❖ Identificación de la información financiera auditada
 - ❖ Una declaración de la responsabilidad de la administración de la entidad y de la responsabilidad del auditor
- Párrafo del alcance
- Párrafo de opinión contenido una expresión de opinión sobre la información financiera
 - ❖ Fecha del dictamen
 - ❖ Dirección del auditor
 - ❖ Firma del auditor

Dictamen sobre estados financieros preparados de acuerdo con una base integral de contabilización distinta de las normas internacionales de contabilidad.

Una base integral de contabilización comprende un conjunto de criterios usados e la preparación de los estados financieros, que aplica a todas las partidas de importancia relativa y que tiene un soporte sustancial. Los estados financieros pueden estar preparados para un propósito especial de acuerdo con una base integral de contabilización distinta de las Normas Internacionales de Contabilidad o de normas nacionales relevantes.

El dictamen del auditor sobre estados financieros preparados de acuerdo con otra base integral de contabilización debe incluir una declaración que indique la base de contabilización usada o referirse a la nota a los estados financieros que da dicha información.

- **Dictamen sobre un componente de los estados financieros:** puede pedir al auditor que exprese una opinión sobre uno o mas componentes de los estados financieros, trabajo que puede llevarse a cabo como un trabajo separado o conjuntamente con una auditoria de los estados financieros de la entidad. Sin embargo este trabajo no da como resultado un dictamen sobre estados financieros tomados como un todo y la opinión se limita, ya que se debe expresar solo respecto del componente auditado. Esta opinión deberá complementarse con una declaración que indique la base de contabilización de acuerdo a la cual se presenta el componente, declarar si el componente esta preparado, respecto a todo lo importante, de acuerdo con la base de contabilización identificada.

- **Dictamen sobre cumplimiento de convenios contractuales:** los compromisos para expresar una opinión respecto del cumplimiento de una entidad con convenios contractuales debería desarrollarse dentro de la competencia profesional del auditor como son en materia financiera o contable, en el caso que no sea así el auditor deberá recurrir a personal idóneo para desarrollar el tema. La opinión del auditor en este caso, deberá desarrollarse para declarar si la entidad ha cumplido con las condiciones particulares del convenio.

- **Dictamen sobre estados financieros resumidos:** los estados financieros resumidos tiene como objetivo de informar a un grupo de usuarios interesados en los puntos sobresalientes de la posición financiera de la entidad y del resultados de sus operaciones. A menor que el auditor haya expresado una opinión de auditoria sobre los estados financieros de los cuales se derivan los estados

financieros resumidos, el auditor no deberá dictaminar sobre los estados financieros resumidos.

Dichos estados financieros necesitan aclarar la naturaleza de resumen de la información y advertir al lector que, para una mejor comprensión de la posición financiera de la entidad y el resultado de sus operaciones deberán leer los estados financieros conjuntamente con los estados financieros más recientes de la entidad.

Ejemplo de dictamen sobre estados financieros preparados de acuerdo con una base integral de contabilización distinta de las normas internacionales de contabilidad.

- **Dictamen a un estado de entradas y salidas de efectivo**

Hemos auditado el estado que se acompaña de las entradas y salidas de efectivo de la Compañía ABC por el año que se terminó el 31 de diciembre de 2001. este estado es responsabilidad del la administración de la Compañía ABC. Nuestra responsabilidad es expresar una opinión sobre el estado que se acompaña basado en nuestra auditoria.

Condujimos nuestra auditoria de acuerdo con Normas Generalmente Aceptadas. Dichas normas requieren que planeemos y desarrollemos la auditoria para obtener certeza razonable sobre si los estados financieros están libre de representación errónea de importancia relativa. Una auditoria incluye evaluar sobre una base de pruebas, evidencia que sustenta los montos y revelaciones en los estados financieros. Una auditoria también incluye evaluar los principios contables usados y las estimaciones significativas hechas por la administración así como evaluar la presentación general del estado. Creemos que nuestra auditoria proporciona una base razonable para nuestra opinión.

La política de la Compañía es preparar el estado que se acompaña sobre la base de entradas y salidas de efectivo. Sobre esta base el ingreso se reconoce cuando se cobra y no cuando se gana, y los actos son reconocidos cuando se pagan y no cuando se incurren en ellos.

En nuestra opinión, el estado que se acompaña da un punto de vista verdadero y justo del ingreso cobrado y los gastos pagados por la Compañía durante el año

que terminó el 31 de diciembre de 2001 de acuerdo con la base de entradas y salidas de efectivo según se describe en la Nota X.

Fecha, Dirección, Firma

▪ **Dictamen sobre un componente de los estados financieros**

Muchas partidas de los estados financieros están interrelacionadas, por ejemplo, ventas, cuentas por cobrar e inventarios y cuentas por pagar. Consecuentemente, cuando se dictamina sobre un componente de los estados financieros, el auditor no podrá a veces considerar en forma aislada, y necesitará examinar otra información financiera. Al determinar el alcance del trabajo el auditor deberá considerar aquellas partidas de los estados financieros que estén interrelacionadas y que podrían en forma importante afectar a la información sobre la que se va a expresar la opinión de auditoría.

Debe también incluir una declaración en la que indique la base de contabilización de acuerdo a la cual se presenta el componente, o que se refiera a un convenio que especifique la base.

Ejemplo sobre dictamen sobre un componente de los estados financieros

▪ **Dictamen aplicado a una relación de cuentas por pagar**

Hemos auditado la relación que se acompaña de las cuentas por cobrar de la compañía ABC por el año que terminó el 31 de diciembre de 2001. Esta relación es responsabilidad de la administración de la Compañía ABC. Nuestra responsabilidad es expresar una opinión sobre la relación basada en nuestra auditoría.

Condujimos nuestra auditoría de acuerdo con Normas generalmente Aceptadas. Estas normas requieren que planeemos y desarrollemos la auditoría para obtener certeza razonable sobre si la relación está libre de representación errónea de importancia relativa. Nuestra auditoría incluyó examinar, sobre una base de pruebas, evidencia que sustenta los montos y revelaciones en la relación. Una auditoría también incluye evaluar los principios contables usados y las estimaciones significativas hechas por la administración, así como evaluar la

presentación general de la relación. Creemos que nuestra auditoria proporciona una base razonable para nuestra opinión.

En nuestra opinión, la relación de cuentas por cobrar da un punto de vista verdadero y justo de las cuentas por cobrar de la Compañía al 31 de diciembre de 2001 de acuerdo con...

Fecha, Dirección y Firma.

▪ **Dictamen sobre cumplimiento de convenios contractuales**

Los compromisos para expresar una opinión respecto del cumplimiento de una entidad con los convenios contractuales deben desarrollarse sólo cuando los aspectos generales del cumplimiento se relacionan con asuntos financieros y contables dentro del alcance de la competencia profesional del auditor.

El dictamen debe declarar si, según opinión del auditor, la entidad ha cumplido con las condiciones particulares del convenio.

Hemos auditado el cumplimiento de la compañía ABC con los asuntos de contabilización y de informes financieros de las secciones XX a XX inclusive del contrato fechado el 15 de mayo de 200X con el Banco DEF

Condujimos nuestra auditoria de acuerdo con Normas Generalmente Aceptadas. Dichas normas requieren que planeemos y desempeñemos la auditoria para obtener razonable certeza sobre si la compañía ABC ha cumplido con las secciones relevantes del contrato. Una auditoria incluye examinar evidencia apropiada sobre una base de pruebas. Creemos que nuestra auditoria proporciona una base razonable para nuestra opinión.

En nuestra opinión, la compañía guardo, respecto de todo lo importante, cumplimiento con los asuntos de contabilización y de informes financieros de las secciones del contrato a que nos referimos en los párrafos precedentes, al 31 de diciembre de 200X

Fecha, Dirección y Firma.

▪ **Dictamen sobre estados financieros resumidos**

Los estados financieros resumidos considerablemente presentan menos detalle que los estados financieros anuales auditados. Por lo tanto dichos estados financieros necesitan indicar claramente la naturaleza de la información resumida y advertir al lector que, para una mejor comprensión de la posición financiera de una entidad o los resultados de sus operaciones, los estados financieros se deben leer conjuntamente con los estados financieros de la entidad más recientes que incluyan todas las revelaciones requeridas por el marco conceptual para informes financieros.

Este dictamen debe incluir los siguientes elementos básicos:

- Título
- Destinatario
- Una identificación de los estados financieros auditados de los cuales se derivan los estados financieros resumidos.
- Una referencia de la fecha del dictamen de auditoría sobre los estados financieros sin resumir y el tipo de opinión en ese dictamen
- Una opinión respecto de si la información en los estados financieros resumidos es consistente con los estados financieros auditados de los cuales se derivó.
- Una declaración o referencia a la nota dentro de los estados financieros resumidos, que para una mejor comprensión del desempeño financiero de una entidad, y de su posición financiera y del alcance de la auditoría desarrollada, los estados financieros resumidos deberían leerse conjuntamente con los estados financieros sin resumir y con el dictamen de auditoría consecuente.
- Fecha del dictamen, Dirección del auditor y Firma del auditor.

Hemos auditado los estados financieros de la compañía ABC por el año que terminó el 31 de diciembre de 200X, de los cuales fueron derivados los estados financieros resumidos, de acuerdo con las Normas Generalmente Aceptadas. En nuestro dictamen fechado 10 de marzo de 200X, expresamos una opinión sin salvedades sobre los estados financieros de los cuales se derivaron los estados financieros resumidos.

En nuestra opinión, los estados financieros resumidos que se acompañan son consistentes, respecto de todos lo importante, con los estados financieros de los cuales se derivaron.

Para una mejor comprensión de la posición financiera de la compañía y de los resultados de sus operaciones para el periodo y del alcance de nuestra auditoria, los estados financieros resumidos deberían leerse conjuntamente con los estados financieros de los cuales se derivaron los estados financieros resumidos y nuestro dictamen de auditoria, por lo tanto.

Fecha, Dirección y Firma.

5. RESULTADO DEL ANALISIS DE LAS NORMAS ACTUALES DE AUDITORIA EN COLOMBIA Y CAMBIO NORMATIVO PROPUESTO CON LAS NORMAS INTERNACIONALES DE AUDITORIA

Uno de los grandes síndromes en la formación profesional del contador público, es la erosión de confianza en sus actos, ya que debido a grandes escándalos promovidos por importantes firmas han causado un impacto en la pérdida de certeza en el trabajo del contador, revisor fiscal o auditor externo.

Estos escándalos han orientado acciones y comportamientos que desintegran el concepto de la profesión; pero el gobierno colombiano y los órganos rectores de la Contaduría, en el afán por recuperar la credibilidad en el quehacer del contador, han orientado sus fuerzas para mediar ideas regulativas que indican perspectivas metódicas de progreso económico – social, que van más allá de una fuerza innovadora, lo que pretende es dar una nueva orientación a los problemas sociales producidos por una parte de profesionales que se han encargado de cambiar el concepto de credibilidad en el trabajo contador.

De aquí se desprende otro de los síndromes en la profesión, esto es, la falta de ETICA. Concepto que el ciudadano común considera como un conjunto de mandatos que deben ser cumplidos y debe ser la manera de actuar del individuo¹¹.

El adoptar una orientación ética respetable y moralmente defendible, es una garantía para la existencia y desarrollo del profesional, a la vez posibilita la coexistencia de los diversos entornos en condiciones dignas para los gremios, ya que ésta, se manifiesta como un deber en la sociedad, el cual debe ser asumido y tratado en beneficio del bienestar social.

Desde el punto de vista, para la formación contable profesional, se requiere una evolución del modelo y sistema educativo, de tal forma que se propenda por la formación con fundamentación científica e inculcar a futuros profesionales una formación ética y moral, con el fin de formar una sociedad democrática y moralmente justa.

¹¹ Cortina Adela. Ética Empresarial. Editorial Trotta, Valladolid, España, 1996

En este momento Colombia se encuentra en presencia de una dinámica internacionalizadora de la actividad económica y financiera, que implica la proyección de la profesión y la información contable, la cual conlleva a modificar la normatividad con el fin de posibilitar en la profesión la confiabilidad, transparencia y comparabilidad de la información contable que garantice la dinámica que exigen los cambios en la economía y la realidad nacional.

La principal solución que se ha estudiado para mitigar los problemas de diversidad contable internacional, en la búsqueda de información comparable, ha sido la afluencia en los métodos de elaboración y presentación de la información entre los distintos países que se encuentran en el proceso de adopción.

Por **adaptación** se entiende el proceso de adaptación de las normas nacionales a las internacionales, manteniendo ciertos contenidos apropiados para dar cuenta de los intereses propios del ámbito jurídico y económico del entorno particular, con lo que se preserva un alto grado de independencia y discrecionalidad en los procesos informativos contables adecuados para cualquier sistema político que pretenda adelantar acciones autónomas en pro del desarrollo social.¹²

Por **adopción** normativa se entiende la decisión de eliminar todo el contenido regulativo nacional concerniente a una temática en este caso la contable, y en su reemplazo validar como un todo la normativa internacional.³

La globalización como fenómeno irreversible produce una cantidad de nuevos fenómenos socioeconómicos y políticos que vuelven más compleja la realidad, constituye una labor más exigente a la hora de proponer soluciones válidas, ya que la globalización de la economía y la internacionalización de la profesión o industria contable, exige para Colombia, la adaptación contable y tributaria. Sin embargo, las condiciones actuales hacen pensar que estamos dispuestos a una nueva colonización sin que se generen cambios estructurales que busquen transformar nuestro sistema fiscal.

El modelo alternativo que ofrece las normas internacionales, hará que los agentes económicos tomen decisiones respecto a sus estructuras patrimoniales o financieras, optando por las oportunidades que más les favorezcan en materia

¹² Definición tomada del Panel sobre Armonización Contable presentado por el profesor Harold Alvarez – Universidad del Quindío, miembro del C-Cinco (Centro de Colombiano de Investigaciones Contables).

tributaria. Desde este panorama, el diseño del modelo contable debe ser abocado desde una perspectiva que ayude la productividad empresarial, a la fijación de precios, valoración de empresas, la información contable, entre otros; todo esto con el fin de dar respuesta a las necesidades propias del entorno nacional.

El afán por la adopción de tal normatividad tiene las siguientes necesidades:

1. El futuro de los negocios. La globalización es una necesidad para vender y hacer negocios. Por eso son quienes más impulsan acuerdos con el de las preferencias arancelarias con Estado Unidos, el Acuerdo de Libre Comercio (ALCA), Tratado de Libre Comercio (TLC), entre otros.
2. La libre circulación de los capitales financieros y de valores, en el mundo. Ello implica el abordar la circulación de capital y la generación de valor en las empresas.
3. El comercio mundial de bienes y servicios, regulados por los acuerdos dados alrededor de la Organización Mundial del Comercio (OMC), ya que a falta de información confiable, no es posible hacer negocios internacionales, los cuales van mucho más allá de importaciones y exportaciones, sino al abrir los mercados entre países.

Buena parte de los análisis de la internacionalización de la normatividad contable de Colombia, se ha realizado con la perspectiva jurídica, en cuanto al análisis comparativo de las regulaciones y normas de tipo legal y en defensa de intereses específicos de sectores de la profesión contable. Poco se ha escuchado la voz de los empresarios, en quienes está realmente la clave de las soluciones.

En términos reales, el problema principal que enfrentan las empresas colombianas, en lo que tiene que ver con la internacionalización de las políticas contables y de auditoría, son los sobre-costos derivados de llevar varias contabilidades: una según las normas colombianas, otra según US-GAAP, otra según estándares internacionales, esto implicaría el diseño de un marco jurídico, elaborar estudios, contar con personas capacitadas para llevar sus negocios, medir la implementación y la incidencia de los cambios.

Para estos empresarios y entes reguladores de la profesión, el futuro contable de Colombia se encuentra en este momento frente a tres posibilidades:

1. El negarse a las reglas internacionales y seguir como se está, manteniendo tradiciones jurídicas existentes en la profesión.
2. Este es un punto a favor de las políticas colombianas, debido a que hay pocas cosas por cambiar, se puede seguir con la actual estructura normativa, sobre todo, a que el país puede tener total independencia en la modificación de la normatividad existente en la materia. No obstante, esto tendría una gran desventaja frente a los demás países, ya que esto le restaría competitividad a las empresas colombianas, lo que conduce cerrar el mercado colombiano, desempleo y conflictos sociales y gremiales.
3. La adaptación contable es un proceso que desembocó en la internacionalización contable, en la que se mantuvieron únicamente los esquemas de las IASC, hoy en día, en virtud de la Ley Sarbans Oxley. La alternativa de la adopción es la que más acogida tiene en Colombia hoy.
4. La adopción, esta alternativa es la más difícil, puesto que los problemas no son sólo a nivel normativo, el asunto es de carácter técnico contable, esto es, el manejo de la información financiera para la toma de decisiones de negocios, ya sea esto de carácter público o privado.

Frente a la dos últimas posiciones, las instituciones nacionales sólo tendrían la función de vigilar a los contadores públicos, para garantizar el gran capital que la contabilidad, la auditoria, y el manejo de la información financiera, ha diseñado y desarrollado conforme a estándares internacionales.

ANALISIS EVALUATIVO Y COMPARATIVO

NIA 700 "DICTAMEN DE AUDITORIA" y NIA 800 "AREAS ESPECIALIZADAS"

TEMA	NORMA COLOMBIANA	NORMA INTERNACIONAL
O B J E T I V O S	<p>Expresar una opinión acerca de los estados financieros de alguna empresa, la cual pudiera necesitar sus estados financieros auditados:</p> <p>- Estados Financieros Básicos:</p> <p>Balance general Estados de resultados Estado de movimientos al patrimonio Estado de flujo del efectivo</p>	<p>El propósito de esta Norma Internacional de Auditoría (NIA), es establecer normas y proporcionar lineamientos sobre la forma y contenido del dictamen del auditor, emitido como resultado de una auditoría practicada por un auditor independiente de los estados financieros de una entidad. Muchos de los lineamientos proporcionados pueden adaptarse a dictámenes de auditor sobre información financiera distinta de los estados financieros</p>
E V O L U C I O N	<p>SAS 1 desde 1948 hasta abril de 1988</p> <p>SAS 58 desde 1988 hasta la fecha</p> <p>En Colombia la nueva forma se inspiró en las siguientes:</p> <p>SAS 58, Pronunciamientos No. 4, Ley 43 de 1990, declarada en buena parte exequible por parte de la Corte Constitucional, mediante la Sentencia C-530 del 10 de mayo de 2000, que a su vez declaró inexecutable el párrafo del Artículo 7 de la misma, por la cual se facultó al Consejo Técnico de la Contaduría Pública para complementar y actualizar las normas de Auditoría de aceptación general, Circular Externa No. 7 de la Superintendencia Bancaria que obliga a los revisores fiscales adoptar las Normas de Auditoría</p>	

ANALISIS EVALUATIVO Y COMPARATIVO
NIA 700 "DICTAMEN DE AUDITORIA" y NIA 800 "AREAS ESPECIALIZADAS"
NORMA COLOMBIANA **NORMA INTERNACIONAL**

TEMA

C O N T E N I D O D E L D I C T A M E N	<p>DICTAMEN DEL AUDITOR</p> <p>Título: Dictamen de los auditores independientes</p> <p>Destinatario: El dictamen está dirigido al primer nivel de la empresa o entidad examinada, que generalmente son los accionistas, directores o personal con cargos similares.</p> <p>Párrafo introductorio: Identificación del informe y la responsabilidad de la gerencia en los estados financieros y responsabilidad por la expresión de la opinión sobre los estados financieros examinados.</p> <p>Párrafo de alcance: Examen realizado de acuerdo con las normas de auditoria de aceptación general y se dice que las normas requiere que el auditor planifique y desarrolle la auditoria para obtener una seguridad razonable, que los estados financieros no contengan errores de importancia relativa.</p> <p>Párrafo de opinión: Deberá indicar claramente la opinión del auditor dando un punto de vista verdadero y razonable.</p> <p>Firma: La cual comprende nombre del auditor, título de Contador Público, número de la tarjeta profesional y sur firma.</p> <p>Fecha del dictamen: Debe fecharse el día en que terminaron todos los procedimientos de auditoria importantes, esta fecha en que se terminó el trabajo en el cliente. El auditor debe estar pendiente de los eventos subsecuentes.</p>	<p>DICTAMEN DEL AUDITOR</p> <p>Título: Dictamen de los auditores independientes</p> <p>Destinatario: El dictamen deberá estar dirigido en forma apropiada según requieran las circunstancias del trabajo y reglamentos locales.</p> <p>Párrafo introductorio: El dictamen del auditor deberá identificar los estados financieros de la entidad que han sido auditados, incluyendo la fecha y el periodo cubierto por los estados financieros, deberá incluir una declaración de que los estados financieros son la responsabilidad de la administración de la entidad y una declaración de que la responsabilidad del auditor es expresar una opinión sobre los estados financieros con base en la auditoria.</p> <p>Párrafo de alcance: El dictamen del auditor deberá describir el alcance de la auditoria declarando que fue conducida de acuerdo con NIAs de acuerdo normas o prácticas nacionales relevantes según lo apropiado, también deberá incluir una declaración de que la auditoria fue planeada y realizada para obtener una certeza razonable sobre si los estados financieros están libre de representación errónea de importancia relativa</p> <p>Párrafo de opinión: Deberá indicar claramente el marco de referencia para informes financieros usado para la preparación de los estados financieros.</p> <p>Firma: Deberá ser firmado a nombre de la firma auditor, a nombre personal del auditor o de ambos, según sea apropiado.</p> <p>Fecha del dictamen: El auditor deberá fechar su dictamen del día de terminación de la auditoria.</p> <p>Ubicación: El dictamen deberá nombrar una ubicación específica, que ordinariamente es la ciudad donde el auditor tiene la oficina que tiene responsabilidad por la auditoria.</p>
--	--	---

ANALISIS EVALUATIVO Y COMPARATIVO

NIA 700 "DICTAMEN DE AUDITORIA" y NIA 800 "AREAS ESPECIALIZADAS" NORMA COLOMBIANA NORMA INTERNACIONAL

TEMA	NORMA COLOMBIANA	NORMA INTERNACIONAL
A P L I C A C I O N	<p>Estados financieros Básicos (Decreto 2649/93 art. 23)</p> <ul style="list-style-type: none"> - Balance General - Estado de Resultados - Estado de Movimientos al Patrimonio - Estado de Flujo del Efectivo - Estado de Cambios en la Situación Financiera <p>Estados financieros de propósito especial (Dct. 2649/93 art. 24)</p> <ul style="list-style-type: none"> - Balance inicial - De periodos intermedios - Estados de costos - Estados de inventarios - Extraordinarios - Estados de liquidación 	<p>Analizar y evaluar las conclusiones extraídas la evidencia de auditoria obtenida con base para la expresión de una opinión sobre los estados financieros, considerando si los estados financieros hayan sido preparados de acuerdo al marco de referencia aceptable para informes financieros ya sean Normas Internacionales de Contabilidad o normas o prácticas nacionales relevantes.</p>
T I P O S D E O P I N I O N	<p>Opinión sin Salvedad: Se expresa cuando el auditor concluye que los estados financieros dan un punto de vista verdadero y razonable.</p> <p>Opinión con Salvedad: Se expresa cuando el auditor concluye que no puede expresarse una opinión limpia, pero que el efecto de cualquier desacuerdo con la administración o limitación en el alcance no es tan importante como para requerir una opinión adversa o una abstención de opinión.</p> <p>Abstención de opinión: Se expresa cuando el posible efecto de una limitación en el alcance sea tan importante, que el auditor no haya podido obtener suficiente evidencia apropiada de auditoria y consecuentemente no puede expresar una opinión sobre los estados financieros.</p> <p>Opinión adversa: Se expresa cuando el efecto de un desacuerdo sea tan importante para los estados financieros, que el auditor concluya que una salvedad al dictamen, no sea adecuada para revelar la naturaleza Incompleta de los estados financieros.</p>	<p>Deberá expresar una opinión con salvedad cuando el auditor concluye que no puede expresar una opinión limpia pero que el efecto de cualquier desacuerdo con la administración o limitación en el alcance no es tan importante como para requerir una opinión adversa o una abstención de opinión.</p> <p>Deberá expresar una abstención de opinión cuando el posible efecto de una limitación en el alcance sea tan importante que el auditor no haya podido obtener suficiente evidencia apropiada de auditoria y consecuentemente no pueda expresar una opinión sobre los estados financieros,</p> <p>Deberá expresar una opinión adversa cuando el efecto de un desacuerdo sea tan importante para los estados financieros que el auditor concluya que una salvedad al dictamen sea adecuada para revelar la naturaleza engañosa o incompleta de los estados financieros.</p>

Tabla 1 Comparativo Nia 700 "dictamen de auditoria sobre estados financieros"

ANALISIS DIFERENCIAS Y SEMEJANZAS

NIA 700 "DICTAMEN DE AUDITORIA" y NIA 800 "AREAS ESPECIALIZADAS"

OPINION LIMPIA	OPINION CON SALVEDAD	ABSTENCION DE OPIINION	OPINION ADVERSA
<p>Declara que los estados financieros presenta razonablemente en todos sus aspectos substanciales, la situación financiera, los resultados de las operaciones y los movimientos del efectivo de conformidad con los PCGA</p>	<p>Declara que excepto por el efecto (limitación en el alcance o desviación en u principio de contabilidad) los estados financieros presentan razonablemente...</p> <p>Limitación en el alcance es cuando el auditor no ha obtenido evidencia suficiente y competente que soporten alguna aseveración en los estados financieros</p>	<p>Declara que el auditor no expresa una opinión sobre los estados financieros...</p> <p>Debido a la limitación en el alcance es muy importante.</p> <p>Desviación en un principio de contabilidad corresponde a alguna de las siguientes categorías:</p> <ul style="list-style-type: none"> - Revelación inadecuada - Principio de contabilidad inadecuado - Estimaciones contables inadecuadas 	<p>Declara que los estados financieros presentan la situación financiera.....</p> <p>Debido a que la desviación en el principio de contabilidad es muy importante.</p>
<p>Párrafo Introdutorio</p> <p>igual al estándar</p>	<p>Párrafo Introdutorio</p> <p>igual al standar</p>	<p>Párrafo introductoria</p> <p>igual al estándar</p>	<p>Párrafo Introdutorio</p> <p>igual al estándar</p>
<p>Párrafo de alcance</p> <p>Igual al estándar</p>	<p>Párrafo de alcance</p> <p>Igual al standar</p>	<p>Párrafo de alcance</p> <p>Se omite este párrafo</p>	<p>Párrafo de alcance</p> <p>Párrafo de alcance</p>
<p>No hay párrafo</p>	<p>Párrafo adicional mencionado la salvedad</p>	<p>Párrafo adicional mencionado la salvedad</p>	<p>Párrafo adicional mencionado la salvedad</p>
<p>Párrafo de opinión</p> <p>Igual al estándar</p>	<p>Párrafo de opinión</p> <p>En mi opinión excepto por ..</p>	<p>Párrafo de opinión</p> <p>Debido a que la compañía no suministro evidencia suficiente para formarse una opinión</p>	<p>Párrafo de opinión</p> <p>la estados financieros no presentan la situación financiera...</p>

	NORMAS INTERNACIONALES DE AUDITORIA NIA 800	SAS
TRABAJO DE AUDITORIA CON PROPÓSITO ESPECIAL	La naturaleza, oportunidad, y alcance del trabajo que va a desarrollarse en un trabajo de auditoria de propósito especial variará con las circunstancias. Antes de emprender un trabajo de auditoria con propósito especial, el auditor deberá asegurarse de que hay un acuerdo con el cliente sobre la naturaleza exacta del trabajo y la forma y contenido del dictamen que será emitido.	SAS 62 INFORMES ESPECIALES: Esta declaración se aplica a los informes de los auditores emitidos junto con lo siguiente: a) Estados financieros preparados de conformidad con bases de contabilidad distintas a los principios de contabilidad generalmente aceptados. b) Elementos, cuentas o partidas específicas de un estado financiero. c) Cumplimiento con provisiones de acuerdos contractuales o requerimientos reguladores relacionados con estados financieros. d) Presentaciones financieras para cumplir con acuerdos contractuales o provisiones reguladoras. e) Información financiera presentada en forma prescritas o cédulas que requieren de una forma prescrita del informe del auditor.
DICTAMEN SOBRE ESTADOS FINANCIEROS PREPARADOS DE ACUERDO CON UNA BASE DIFERENTE DE CONTABILIZACION A LAS NIA.	* Incluye una declaración que indique la base de contabilización usada. * Declarar si los estados financieros están preparados respecto de todo lo importante, de acuerdo con la base identificada de contabilización * Revelar en el título la base de contabilización (ayuda para el lector)	SAS No 1. Uniformidad en la aplicación de principios de contabilidad generalmente aceptados. Un cambio en principios de contabilidad resulta de la adopción de un principio de contabilidad generalmente aceptado distinto a otro que se uso anteriormente para fines de información. La norma sobre uniformidad es aplicable a este tipo de cambio y requiere reconocimiento del cambio en la opinión del auditor respecto a la uniformidad. SAS No 62 Informes Especiales: Estados financieros preparados de conformidad con bases aceptadas de contabilidad, distintas a los Principios de Contabilidad Generalmente Aceptados

<p align="center">DICTAMEN SOBRE UN COMPONENTE DE LOS ESTADOS FINANCIEROS</p>	<p>* Deberá emitir un dictamen respecto al componente auditado</p> <p>* Al momento de determinar el alcance del trabajo, el auditor deberá considerar aquellas partidas de los estados financieros que estén interrelacionados y que podrían afectar de manera importante la información sobre la que se va a emitir el dictamen.</p> <p>* Declaración que indique la base de contabilización.</p>	<p>SAS No 62 Informes Especiales: Cuando un auditor independiente es contratado para expresar una opinión sobre uno o más elementos, cuentas o partidas específicas de un estado financiero, el informe debe incluir un párrafo que:</p> <p>" Cite que los elementos, cuentas o partidas específicas identificados en el informe, fueron auditados. Si la auditoría se hizo junto con una auditoría de los estados financieros. Además cualquier desviación del informe estándar de esos informes, también se debe revelar si se considera importante para la presentación del elemento, cuenta o partida específica.</p> <p>" Que los elementos, cuentas o partidas específicas son responsabilidad de la gerencia de la compañía y que el auditor es responsable de expresar una opinión sobre los elementos</p> <p>" Cite que la auditoría se realizó de acuerdo con principios de contabilidad generalmente aceptados.</p> <p>" Describa las bases en que los elementos, cuentas o partidas específicas, se presentan y, cuando sea aplicable, cualquier acuerdo especificando tales bases si la presentación no está preparada de acuerdo con principios</p> <p>" Un párrafo que exprese la opinión</p>	<p>D.R. 2649/93 Art. 27 Estado de Costos. Art. 28. Estado de Inventarios. Ley 550/99. Estado de relación de acreedores e inventario de acreencias.</p>
<p align="center">DICTAMEN SOBRE CUMPLIMIENTO DE CONVENIOS CONTRACTUALES</p>	<p>Deberá desarrollarse sólo cuando los aspectos generales de cumplimiento se relacionan con asuntos financieros y contables dentro del alcance de la competencia profesional del auditor, declarar si la entidad ha cumplido con condiciones del convenio.</p>	<p>SAS No 62 Informes Especiales: Para algunas entidades será necesario por acuerdos contractuales, tales como bonos no garantizados y acuerdos de préstamos, o ya sea por el requerimiento de agencias regulatorias de presentar informes de cumplimiento por auditores independientes. Por ejemplo, los acuerdos de préstamo frecuentemente imponen al prestatario ciertas obligaciones que involucran asuntos, tales como pagos a fondos de amortización, pagos de intereses, mantenimiento de razones actuales y restricciones de pagos de dividendos. Generalmente, también piden al prestatario, presentar estados financieros anuales que hallan sido auditados por un auditor independiente. En algunos casos el prestamista o su fiduciario, pedirán seguridad por parte de su auditor independiente, de que le prestatario a cumplido con ciertos convenios del acuerdo relacionado con asuntos contables. El auditor independiente debe satisfacer tal solicitud, dando una seguridad negativa relativa a los convenios aplicables en base a la auditoría de los estados financieros.</p>	

<p style="text-align: center;">DICTAMEN SOBRE ESTADOS FINANCIEROS RESUMIDOS</p>	<p>Indicar la naturaleza de la información y advertir al lector que para una mejor comprensión de la posición financiera y resultados de sus operaciones. Los estados financieros resumidos se deben leer conjuntamente con los estados financieros que incluyan todas las revelaciones requeridas por el marco conceptual para informes financieros relevantes.</p> <p>Estar apropiadamente titulado el dictamen.</p>		<p>D.R. 2649/93. ART. 22. Estados Financieros Consolidados. Son aquellos que se presentan la situación financiera, los resultados de la operaciones, los cambios en el patrimonio y la situación financiera, así como los flujos de efectivo, de un ente matriz y sus subordinados o un ente dominante y los dominados como si fueran una sola empresa.</p> <p>Los estados financieros consolidados no deben limitarse a presentar la sumatoria matemática de rubros similares o cálculos aritméticos básicos, sin determinar la naturaleza de los componentes de cada estado financiero, en relación con el conjunto de sociedades partícipes del proceso.</p> <p>LEY 222/95 ART.35. Estados financieros consolidados. La matriz controlante, además de preparar estados financieros de propósito general individuales, deben preparar y difundir estados financieros de propósito general consolidados, que presentan la situación financiera, los resultados de las operaciones, los cambios en el patrimonio, así como los flujos de efectivo de la matriz controlante y sus subordinados o dominados como si fuesen los dos un solo ente.</p>
--	--	--	--

	NORMAS INTERNACIONALES DE AUDITORIA NIA 700	SAS	COLOMBIA
ESTADOS FINANCIEROS COMPARATIVOS	<p>Determinar si los comparativos cumplen en todos los aspectos de importancia relativa con el marco de referencia para información relevante a los estados financieros que están siendo auditados.</p> <p>Cifras Correspondientes: es cuando se incluyen cantidades y otras revelaciones para que el periodo precedente como parte de los estados financieros del periodo presente, no se pueden presentar como estados financieros completos, sino como parte integral de los estados financieros del periodo actual</p> <p>Estados Financieros Comparativos: Cuando se incluyen cantidades y otras revelaciones del periodo precedente para comparación con los estados financieros del periodo actual.</p> <p>Diferencias: En los dictámenes de auditoría a estados financieros comparativos: para cifras correspondientes, el dictamen de auditor sólo se refiere a los estados financieros del periodo actual y para los estados financieros comparativos el dictamen del auditor se refiere a cada periodo en que se presente los estados financieros.</p>	<p>SAS 2. Dictamen sobre estados financieros auditados. El dictamen sobre estados financieros comparativos cuando se presentan estados financieros del año anterior junto con los del años actual, el auditor debe dictaminar sobre estados financieros del año anterior si los ha dictaminados. Si es auditado por astro contador público debe revelarse este hecho en los estados financieros o en el dictamen actual.</p> <p>SAS 15 Dictamen sobre estados financieros comparativos. La cuarta norma relativa a la información y al dictamen obliga a que el dictamen del auditor contenga ya sea una expresión respecto a los estados financieros tomados en conjunto o una aseveración en el sentido de que no puede expresar una opinión.</p>	<p>D.R. 2649/93. Art. 32 Estados financieros comparativos: son aquellos que presentan las cifras correspondientes a mas de una fecha, periodo del ente económico. Los estados financieros de propósito general se deben preparar y presentar en forma comparativa con los periodos inmediatamente anterior, siempre que tales periodos hubieren tenido una misma duración. En caso contrario, la comparación debe hacerse respecto de estados financieros preparados para mostrar un mismo lapso del ciclo de operaciones.</p> <p>Circular externa 13/03 Superolidaria.</p> <p>Ley 222/95 Art. 44 Facultad del Gobierno Nacional para expedir reglamentación sobre presentación de Estados Financieros comparativos.</p> <p>Circular Externa 100/95 Superbancaria - Estados Financieros Comparativos</p>

	NIA 710 ESTADOS FINANCIEROS COMPARATIVOS Y CIFRAS CORRESPONDIENTES	SAS	COLOMBIA
FINALIDAD	<p>Responsabilidad del auditor: Obtener evidencia suficiente apropiada para determinar que los estados financieros comparativos cumplen con el marco de referencia para información financiera.</p> <p>Esto implica valorar las políticas del periodo anterior si son consistentes con el periodo actual y si concuerdan con las cantidades y otras revelaciones presentadas en el periodo anterior.</p> <p>la existencia de diferencias en los marcos de referencia para información financiera entre los países da como resultado que se presente la información financiera comparativa en forma diferente en cada marco de referencia. La referencia a los marcos de referencia y métodos de presentación que trabaja esta norma internacional son: cifras correspondientes y estados financieros comparativos</p>		<p>D.R. 2649/93. Estados financieros comparativos: son estados financieros comparativos aquellos que presentan las cifras correspondientes a más de una fecha, período o ente económico. Los estados financieros de propósito general se deben preparar y presentar en forma comparativa con los del periodo inmediatamente anterior, siempre que tales periodos hubieren tenido una mismo lapso del ciclo de operaciones.</p> <p>Circular Externa N0. 13 del 30 de julio de 2003 - Circular Básica y Contable.</p> <p>Circular Externa 100/95 Estados Financieros Comparativos</p>
Estados financieros del periodo anterior auditados por otro auditor:	<p>El auditor anterior puede volver a emitir un dictamen de auditoría sobre el periodo anterior, mientras el auditor sólo dictaminará sobre el periodo actual.</p> <p>El auditor entrante deberá indicar que el periodo anterior fueron auditados por otro, el tipo de dictamen, si el dictamen fue modificado y la fecha de emisión.</p> <p>En caso de que el auditor encuentre circunstancias de importancia relativa deberá discutir el asunto con la administración, para contactar al auditor saliente para proponerle que los estados financieros del periodo anterior sean restablecidos y emitir un nuevo dictamen.</p>	<p>SAS1. Opiniones sobre estados financieros de años anteriores. Cuando el auditor no ha examinado los estados financieros del año anterior debe haber una revelación apropiada en los estados financieros o en el informe del auditor. Cuando tenga excepciones o reservas importantes respecto a estados de años anteriores, debe revelar apropiadamente estas circunstancias en su dictamen.</p> <p>SAS 1. Salvedades en el dictamen de otro auditor. Si la opinión del otro auditor contiene salvedades, el auditor principalmente debe decidir si el objeto de la excepción con relación a los estados financieros sobre los cuales está opinando tiene una significación tal que exija una salvedad en su propio dictamen.</p>	<p>El artículo 38 de la Ley 222/95 define estados financieros dictaminados, aquellos que estando certificados se acompañan de la opinión profesional del revisor fiscal o, a falta de este, de la del contador público independiente que los hubiere examinado de conformidad con las normas de auditoría generalmente aceptadas. sólo pueden dictaminarse estados financieros certificados; de ahí que sin perjuicio de que el revisor fiscal dictamine o no los estados financieros, el contador que los prepare está en la obligación de firmarlos</p>
Estados financieros del periodo anterior no auditados:	<p>El auditor entrante deberá declarar en el dictamen de los estados financieros comparativos están sin auditar.</p> <p>En caso de encontrar que las cifras del año anterior están mal declaradas deberá pedir a la administración revisar dichas cifras y si no modificar el dictamen en forma apropiada.</p>	<p>SAS 1. Estados financieros no auditados. Se consideran no auditados si el contador público no ha aplicado sobre ellos ningún procedimiento de auditoría o no ha aplicado procedimientos suficientes para expresar una opinión relativa a dichos estados financieros. El contador no tiene la responsabilidad de aplicar ningún procedimiento de auditoría sobre estados financieros no auditados.</p>	<p>Pronunciamiento N0. 7. Sobre revisoría fiscal. Estados del año anterior no auditados por el revisor fiscal. Si se presentan estados financieros comparativos con los del año anterior no examinados por el revisor fiscal actual, debe hacerse una exposición apropiada por el revisor fiscal en su informe. Cuando el dictamen u opinión del otro revisor fiscal sobre los estados financieros del año anterior contengan salvedad, debe darse consideración a la naturaleza y a la validez corriente de la salvedad, en forma similar al caso en que el revisor fiscal hubiera emitido un dictamen u opinión con salvedad sobre los estados financieros del año anterior.</p>

NIA 720 OTRA INFORMACIÓN EN DOCUMENTOS QUE CONTIENEN ESTADOS FINANCIEROS AUDITADOS		SAS	COLOMBIA
FINALIDAD	El auditor deberá establecer y proporcionar lineamientos sobre la consideración del auditor de otra información, sobre la que el auditor no tiene la obligación de dictaminar, en documentos que contienen estados financieros auditados. Esta NIA aplica cuando está implicado un informe anual, sin embargo puede también aplicar a otros documentos.		Normas relativas a la ejecución del trabajo. La evidencia se obtiene de las cuentas que se examinen, los registros auxiliares, los documentos de soporte de las operaciones, las declaraciones de los empleados y directivos, los sistemas internos de información y transmisión de instrucciones, los manuales de procedimientos y la documentación de sistemas. esta información debe permitir al auditor determinar el riesgo probable o importancia relativa de los estados financieros.
Inconsistencia de importancia relativa:	<p>existe cuando otra información contradice lo contenido en los estados financieros. Ejemplos: informe anual, otra información, soportes, notas a los estados financieros, índices financieros, etc. En estos casos el auditor tiene la obligación legal o contractual de determinar específicamente sobre otra información.</p> <p>Cuando hay una obligación de dictaminar sobre otra información, la responsabilidad del auditor se determina por la naturaleza del trabajo y por la legislación local y las normas profesionales.</p> <p>Para que un auditor pueda considerar otra información incluida en el informe anual, requiere tener acceso oportuno a dicha información.</p> <p>Si determina inconsistencias de importancia relativa, el auditor deberá determinar si los estados financieros deben ser corregidos; sino, dictaminar los estados financieros con opinión con salvedad o adversa</p>	SAS 1, Revelaciones informativas adecuadas. Si se omiten los estados financieros cuestiones que el auditor independiente considera que se requieren ser reveladas, estas cuestiones deberán ser incluidas en su informe, y el auditor deberá expresar en su opinión la excepción apropiada.	D.R. 2649/93 Art. 16 Importancia Relativa o materialidad. El reconocimiento y presentación de los hechos económicos debe hacerse de acuerdo con su importancia relativa. Un hecho económico es material cuando, debido a su naturaleza o cuantía, conocimiento o desconocimiento, tiene en cuenta las circunstancias que lo rodean, puede alterar significativamente las decisiones económicas de los usuarios de la información. al preparar los estados financieros, la materialidad se debe determinar con relación al activo total, al activo corriente, al pasivo total, al pasivo corriente, al capital de trabajo, al patrimonio o a los resultados del ejercicio según corresponda.
Representación errónea importante de hechos:	existen cuando dicha información no relacionada con asuntos que aparezcan en los estados financieros auditados, están incorrectamente declarada o presentada. Al encontrarlas deberá discutirlo con la administración.	SAS 16. procedimientos aplicables cuando el examen indica que pueden existir errores o irregularidades. si el examen del auditor independiente lo hace creer que puedan existir errores o irregularidades importantes, deberá considerar sus implicaciones y discutir el asunto y la ampliación de cualquier investigación posterior, con el nivel apropiado de la gerencia. deberá tratar de obtener evidencia suficiente para determinar si en efecto, si irregularidades o errores importantes existen, y en su caso, su efecto.	El Contador público, cuando realiza un examen de una entidad, tiene la obligación de comunicar a la administración del ente las debilidades significativas identificadas como consecuencia del estudio y evaluación del sistema de control interno, realizados con el alcance que haya considerado necesario para su trabajo de acuerdo con las normas de auditoría

<p>Disponibilidad de otra información después de la fecha del dictamen:</p>	<p>Cuando no se tenga la disponibilidad de la información deberá buscar otra información para identificar dicha inconsistencia.</p> <p>Cuando tenga dicha disponibilidad para llevar a cabo los procedimientos necesarios bajo circunstancias del trabajo.</p>	<p>SAS 30 Información Subsecuente. El contador no tiene ninguna responsabilidad de matenerse informado de eventos subsecuentes a la fecha de su informe, sin embargo, el contador puede tener conocimiento posteriormente, de condiciones que existan a la fecha del informe, que podrían haber afectado su opinión si hubiera tenido conocimiento de ellas. la evaluación del contador de esa información subsecuente es similar a la evaluación del auditor de información comparable descubierta posteriormente a la fecha de su dictamen de la auditoria de los estados financieros (SAS 1 Sección 561)</p>	<p>D.R. 2649/933. Art. 115. Norma general sobre revelaciones. Numeral 15. Eventos posteriores. Se deben revelar los hechos económicos realizados luego de la fecha de corte, que puedan afectar la situación financiera y las perspectivas del ente económico.</p>
<p>Comunicación de las debilidades significativas del control interno:</p>	<p>El contador público cuando realiza un examen de una entidad, tiene la obligación de comunicar a la administración del ente las debilidades significativas como consecuencia del estudio y evaluación del sistema de control interno, realizados con el alcance que haya considerado necesario para su trabajo de acuerdo con las normas de auditoria.</p>	<p>SAS 30 Informe sobre el control interno contable. la evaluación de las debilidades identificadas es un proceso dependen de factores tales como la naturaleza del proceso contable de cualquier activo expuesto a una debilidad, el ambiente general de control y la experiencia y juicio de quienes hacen las estimaciones. el contador debe considerar, hasta el grado que sea aplicable en las condiciones actuales, cualquier información histórica relevante que esté disponible o que pueda ser preparada. Informe sobre debilidades importantes. el informe debe describir las debilidades importantes, establecer si son resultado de la ausencia de procedimientos de control o del grado de cumplimiento con ellos, y describir la naturaleza general de errores potenciales o irregularidades como resultado de las debilidades</p>	<p>Normas relativas a la ejecución del trabajo. Comunicación de las debilidades significativas del control interno: el contador, cuando realiza un examen de una entidad, tiene la obligación de comunicar a la administración del ente las debilidades significativas identificadas como consecuencia del estudio y evaluación del sistema de control interno, realizados con el alcance que haya considerado necesario para su trabajo de acuerdo con las normas de auditoria.</p>
<p>Evidencia suficiente y competente</p>	<p>La tercera norma relativa a la ejecución del trabajo es " Debe obtenerse evidencia valida y suficiente por medio del análisis, inspección, observación, interrogación confirmación y otros procedimientos de auditoria, con el propósito de allegar bases razonables para el otorgamiento de un dictamen sobre los estados financieros sujetos a revisión</p>	<p>SAS 1. Tercera norma - Evidencia Suficiente y Competente. La opinión a la que se refiere la tercera norma relativa a la ejecución del trabajo normalmente es e el sentido de que los estados financieros presentan razonablemente la situación fiandiera y el resultado de las operacionesde copnformidad con los principios de contabilidad generalmente aceptadosaplicados uniformemente a la contabilidad.</p>	<p>Pronunciamiento 4/94. Normas relativas a la ejecución del trabajo. Debe obtenerse evidencia válida y suficiente por medio de análisis, insprección, observación, interrogación, conformación, y otros procedimientos de auditoria, con el propósito de allegar bases para el otorgamiento de un dictamen sobre los estados financieros sujetos a revisión.</p>

Suficiente:	Se entiende por tal, aquel nivel de evidencia que el contador público debe obtener a través de sus pruebas de auditoría para llegar a conclusiones razonables sobre las cuentas que se someten a su examen.	SAS 1. La cantidad y el tipo de evidencia que requieran para apoyar una opinión, son cuestiones que el auditor debe determinar en la ejecución de su juicio profesional, después de un cuidadoso estudio de las circunstancias en el caso de que se trate.	Pronunciamento 4/94. Normas relativas a la ejecución del trabajo. Se entiende por tal, aquel nivel de evidencia que el contador público debe obtener a través de sus pruebas de auditoría para llegar a conclusiones razonables sobre las cuentas que se someten a su examen. Bajo este contexto el contador no pretende obtener toda la evidencia existente sino aquella que cumpla, a su juicio profesional, con los objetivos de su examen.
Competente:	el concepto de competente de la evidencia es la característica cualitativa, en tanto que el concepto suficiencia tiene carácter cuantitativo. La confluencia de ambos elementos, competencia y suficiencia, deben proporcionar al contador público el conocimiento necesario para alcanzar una base objetiva de juicio sobre los hechos sometidos a juicio.	SAS 1. Competencia y evaluación de la evidencia. Es una cuestión de juicio del auditor que no queda comprendida en el diseño estadístico y evaluación de una prueba de auditoría.	Pronunciamento 4/94. Normas relativas a la ejecución del trabajo. El concepto de competente de la evidencia es la característica cualitativa, en tanto el concepto suficiencia tiene carácter cuantitativo. La evidencia es competente o adecuada cuando sea útil al contador público para emitir un juicio profesional.
Importancia relativa	puede considerarse como la magnitud o naturaleza de un error (incluyendo una omisión) en la información financiera que, individualmente o en su conjunto, hace probable que el juicio de una persona razonable, que confirma que en la información, se hubiera visto influenciado a su decisión afecta como consecuencia del error u omisión Está considerado en la emisión de principio o normas de contabilidad, habrá de ser considerado tanto en el desarrollo del plan global de auditoría como el proceso de formación de la opinión técnica del contador público.	SAS 1. Importancia Relativa y Precisión Estadística: la evaluación de la precisión en términos de frecuencia de las desviaciones de los procedimientos de control internos o de otros errores no evaluables en términos monetarios, contribuyen al objetivo final del auditor influyendo sobre el juicio acerca de la confiabilidad de los registros y errores que tengan un efecto importante	Pronunciamento 4/94. Normas relativas a la ejecución del trabajo. Los criterios que afectan a la cantidad (suficiente) y a la calidad (competencia) de la evidencia a obtener y, en consecuencia, a la realización del trabajo de auditoría, son las de importancia relativa y riesgo probable. Estos criterios deben servir, así mismo, para la formación del juicio profesional. La importancia relativa puede considerarse como la magnitud o naturaleza o error en la información financiera que, bien individual o en su conjunto, hace probable que el juicio de una persona razonable, que confía en la información, se hubiera visto influenciado o su decisión afecta como consecuencia de un error u omisión

7. CONCLUSIONES

En el presente proyecto de grado y posterior a la lectura de diferentes autores que nos brindaron bases para poder emitir una opinión sobre lo que resultaría más conveniente para Colombia en cuanto a sí se debe adoptar, adaptar o armonizar las Normas Internacionales de Contabilidad y Auditoría, daremos nuestra opinión en forma separada de lo que a generado todo este estudio.

Es indiscutible que la adopción de las normas internacionales no es motivada por circunstancias económicas internas, estas prácticas de ineludible aceptación son motivadas por el entorno internacional y son necesarias para seguir siendo aceptados como parte del mundo en nuestro tiempo.

Razón esta, por la que opinamos que Colombia, dadas las necesidades de integración económica con los procesos internacionales, se hace necesario dar el paso hacia la un sistema internacional unificado, tal como lo están haciendo prácticamente todos los países del mundo; solo así puede garantizarse un proceso dinámico de globalización regulatorio, en un contexto de comprensión, entendimiento y aplicación local.

Con la adopción de las Normas de Auditoría, Colombia acrecentará tanto la calidad como la comparabilidad de la información financiera, presentada por las entidades del sector público y privado en los diversos países del mundo y mercados en que se desenvuelve el mercado colombiano.

También permitirá disponer de altos niveles de calidad y un conjunto de principios que incluyen sistemas apropiados de control de calidad en la prestación de servicios por parte del auditor, que fortalecerá la credibilidad pública, así como corregir y prevenir una calidad inadecuada de la auditoría.

Dentro del proceso de estandarización de las normas de auditoría y contabilidad, Colombia promovió un Proyecto de Ley, conocido como “Proyecto de ley de intervención económica” en el que se señalan los mecanismos por los cuales se **adoptan** en Colombia los estándares internacionales de contabilidad, auditoría y contaduría, se modifica el Código de Comercio, la normatividad contable y se dictan otras disposiciones relacionadas con la materia.

Por medio de este proyecto de ley, se dio la oportunidad a los interesados en la materia, de dar sus opiniones sobre que tan viable resultaría promover una convergencia entre los Principios de Contabilidad y el Decreto 2649 de 1993, frente a las Normas Internacionales de Auditoría y Contabilidad, lo que permitió ver por medio de los profesionales que dieron respuesta a esta invitación, de las grandes deficiencias existentes en el modelo colombiano. Lo que a simple vista resulta inútil, ya que se pretende adecuar la normatividad existente a las necesidades momentáneas, lo que llevaría a tomar en forma segmentada las normas internacionales y no en su totalidad, que sería lo más conveniente para obtener un beneficio en todo este proceso.

A través de este llamado se encontró, que los entes reguladores de la profesión necesitan una transformación en desarrollos investigativos orientados a fomentar los contenidos regulativos contables pertinentes, que evalúen y proyecten, las nuevas propuestas internacionales en materia de regulación contable, con las realidades socioeconómicas de Colombia y que, por su puesto, cuente con la capacidad científica y tecnológica para respaldar decisiones que en materia de estos temas deben proponer estas entidades y que permitan ampliar la acción, permanencia y jerarquía institucional de los organismos de control y vigilancia, los cuales deben estar orientados no sólo a la supervisión profesional, sino al control de la calidad formativa y del ejercicio contable.

La actual normatividad que rige la Auditoría en Colombia no ha dado los resultados esperados, por consiguiente, con la adopción de las Normas Internacionales de Auditoría (NIA), se pretende fortalecer la credibilidad del trabajo del Auditor, ante los accionistas, los acreedores, el Estado y finalmente la sociedad.

En último, las más afectadas son las pequeñas empresas que tienen que enfrentar los altos costos derivados de la internacionalización de las políticas contables y de auditoría, ya que implica el manejo de diferentes modelos contables, presentación de la información financiera, el diseño de un marco jurídico, elaborar estudios, contar con personas capacitadas para llevar sus negocios, medir la implementación y la incidencia de los cambios en las políticas del manejo de sus negocios.

Con el fin de obtener un beneficio de todo este proceso, en nuestra opinión, el gobierno colombiano deberá **adoptar** las normas internacionales de auditoría, contabilidad y de información financiera, para que les permita reestructurar y replantear los contenidos y enfoques normativos en materia contable, dependiendo de cada sector específico. En la escala internacional son manejados tres conceptos básicamente:

El primero se refiere a la información contable, presentada bajo la forma de estados financieros y esta definido por el Comité de estándares Internacionales IASC.

El segundo cubre el tema de auditoria, que se refiere a la revisión y garantía de dichos estados financieros, el cual esta regulado por la Federación Internacional de Contadores IFAC.

Y el tercero, se refiere a la calificación profesional de los contadores que realizan tanto los estados financieros como la auditoria.

Estos estándares varían constantemente en el tiempo, adaptándose a las cambiantes necesidades del mercado, dando paso a una información en donde se resalta la calidad y transparencia tanto de la profesión como el modelo contable.

BIBLIOGRAFIA

ALIAGA Marlen. Normas Internacionales de Contabilidad de Chile. Proyecto de investigación Administración, finanzas y contabilidad, Santiago de Chile; (2000).

ALVAREZ, Melcon. Las Normas Internacionales de Contabilidad y la Presentación de Informes de las Empresas Transnacionales en las Naciones Unidas. (1984); p. 9 – 26

BLLOMER, Carrie. The IASC-CS Comparison Project: a reporto in the similarities and differences between IASC Standards and US GAA Norwalk FASB. (1999)

Colombia, CONGRESO DE LA REPUBLICA. Decreto 2649 de 1993 Normas o principios de contabilidad generalmente aceptados en Colombia.

CONSEJO TÉCNICO DE LA CONTADURÍA PÚBLICA (Colombia). Doctrina y jurisprudencia sobre la contaduría pública, Bogotá; Ecoe Ediciones, (1998).

EICHENGREEN, Barry. Hacia Una Nueva Arquitectura Financiera Internacional. Oxford. México (2000)

FEDERACION INTERNACIONAL DE CONTADORES – IFAC. Normas Internacionales de Contabilidad, México: IMCP, (1998).

FRANCO, Ruiz Rafael. Revista de Contabilidad y Auditoria. Legis; (Enero –Marzo de 2000).

GOMEZ, Mauricio. Revista Internacional Legis de Contabilidad y Auditoria No 22. Editorial Legis, Abril 2005

INSTITUTO MEXICANO DE CONTADORES PÚBLICOS, Principios de Contabilidad generalmente aceptados, México; IMCP (1996).

INSTITUTO MEXICANO DE CONTADORES PUBLICOS. Normas Internacionales de Contabilidad, México; (Septiembre de 2001)

JEFF, Madura. Administración financiera internacional. 6ª. Edición, editorial Thomson editores, México; (1998)

MANTILLA, Samuel Alberto y VÁSQUEZ Trisancho, Gabriel. Conocimiento metodología e investigación contable, Bogotá; Editorial Roesga (1997).

MANTILLA, Samuel Alberto. Auditoria 2005. Bogotá; Ecoe Ediciones (2003)

MANTILLA, Samuel Alberto. Auditoria del Control Interno. Bogotá; Ecoe Ediciones (2005)

MANTILLA, Samuel Alberto. Revista de Contabilidad y Auditoria. Bogotá; Legis (Abril – Junio 2003)

RIGGS, Henry E. Contabilidad, Bogotá: ed. Mc Graw Gill, (1997)

SHIM, Jae K. y SIEGEL, Joel G. Contabilidad Administrativa, Bogotá Ed. Mc Graw Hill, (1994)

SUNDER, Shyam. Innovar, revista de ciencias administrativas y sociales No. 22, Julio – Diciembre de 2003.

TUA, Prereda. Globalización y regulación contable: algunos retos para nuestra profesión en América Latina. Tomo 1, (1998); p. 855 a 908.

UNION EUROPEA. An examination of the conformity between the international Accounting Standards and the European Accounting directives, Luxembourg; (1996).