



Agosto 4, 5 y 6 de 2011 – Bogotá Colombia

Interrelación entre la Auditoría y la Revisoría Fiscal frente a la Ley 1314 de 2009

Miguel Antonio Naranjo Prieto

manp1327@hotmail.com

Raúl Enrique Soler Castellanos

resolerc@yahoo.es

Resumen

La Ley 1314 de Julio de 2009, presenta como objetivos fundamentales expedir normas contables, de información financiera, y de aseguramiento de la información, buscando un sistema único y de alta calidad que sea comprensible, obligatorio en su aplicación, facilitando una convergencia con estándares internacionales de aceptación mundial en la ejecución real de los negocios, en perspectiva con el proceso de globalización de la economía. La Interrelación entre Auditoría y Revisoría Fiscal, frente a la Ley 1314 de 2009, está supeditada dentro de este contexto al Aseguramiento de la Información; sin embargo la Revisoría Fiscal en su cobertura es amplia con relación a la primera, debido a que contempla legamente dentro de sus alcances varias Auditorías las cuales están bajo la Responsabilidad de esta institución

Abstract

The 1314 law of July 2009, has as main objectives, to issue accounting standards, financial reporting, and information security assurance, while looking for a unique and high quality that is compressible and binding in their application, providing a convergence with international standards worldwide and acceptance in the actual execution of business perspective with the globalization of the economy. The interrelation between Auditory and Statutory Auditory, against the 1314 law of 2009, is subject within this context to the Information Assurance, however the Statutory Auditory in coverage is as large as the first one, because it provides the legacy within their scope, several auditories which are under the responsibility of this institution.

Palabras Clave

Interrelación, Convergencia, Aseguramiento, Auditoria, Revisora Fiscal, Revisor Fiscal, Normas Internacionales de Información Financiera, Estándares Internacionales de Auditoria, Gobierno Corporativo, Interés Público stakeholders

Key Words

Interrelation, Convergence, Assurance, Auditory, Statutory Auditory, Statutor Auditor, Financial information of international standards, Auditory International standard, Cooperative Government, Public Interest, Stakeholders.

1. PROBLEMA OBJETO DE ESTUDIO

El papel fundamental que va a cumplir la Revisoría Fiscal y la Auditoria, en cabeza de un Contador Público como líder de los procesos de Control y Aseguramiento de la Información, además de la participación integral de otros profesionales en el desarrollo de la aplicación de la Ley 1314 del 13 de Julio 2009

Para ello abordaremos el marco conceptual de la Auditoria, Revisoría Fiscal y Ley 1314 de 2009, buscando la interrelación entre las mismas

2. OBJETIVOS

2.1 Objetivo General

Los Profesionales en ejercicio de sus actividades ya sean públicas o privadas, logren identificar la interrelación que existe entre la Auditoria y la Revisoría Fiscal, frente al proyecto de Ley 1314 de 2009, por la cual se regulan los Principios de Contabilidad e Información Financiera y de Aseguramiento de Información aceptados en Colombia, cuyo propósito es lograr la convergencia de Estándares Nacionales a Internacionales

2.2 Objetivo Específicos

- Identificar los aspectos fundamentales señalados por la Ley 1314 de 2009, respecto a la Convergencia hacia Normas Internacionales de Información Financiera y Aseguramiento de la Información
- Establecer el papel del Contador Público en el ejercicio de la Auditoria y la Revisoría Fiscal, frente a la aplicación de la Ley 1314 de Julio 2009
- Determinar la incidencia de la Ley 1314 de 2009, con respecto al alcance de la Revisoría Fiscal y la Auditoria

3. Referentes Teóricos

3.1 Ley 1314 de 2009

La Ley 1314 expedida por el gobierno nacional el pasado 13 de Julio de 2009 tiene como objetivos fundamentales expedir normas contables, de información financiera, y de aseguramiento de la información, para conformar un sistema único y de alta calidad que sea comprensible pero a la vez obligatorio en su aplicación, con el condicionamiento que exista una convergencia con estándares internacionales de aceptación mundial para facilitar la ejecución real de los negocios en perspectiva con el proceso de globalización de la economía.

Dada la importancia de la información para los diversos interesados en la realización y evolución de los negocios, tales como los propietarios, empleados de las empresas, inversionistas, clientes, proveedores, entidades financieras, organismos de control y el propio estado (cuyo reconocimiento a nivel universal recibe el nombre de *stakeholders*), merece un tratamiento adecuado en su producción, presentación y comunicación, reuniendo características particulares como la transparencia, comparación, confiabilidad y pertinencia que le genere cualidades específicas para determinar la adecuada toma de decisiones empresariales o quizás particulares dependiendo del grado de intención de cada uno de los interesados.

Con esta ley, el estado persigue igualmente mejorar la productividad, competitividad y desarrollo armónico de la actividad empresarial fomentando de esta manera el crecimiento económico y las buenas interrelaciones con los demás países, con una filosofía de solidaridad y acompañamiento, como respuesta a las políticas internacionales que le imponen necesariamente trabajar en conjunto frente a los diversos riesgos que afecten la inestabilidad de las regiones, y a la vez facilitar la inversión extranjera y el libre negocio en otros espacios territoriales.

Teóricamente este marco normativo pretende propiciar un desarrollo equilibrado de la actividad empresarial para las personas naturales y jurídicas nacionales o extranjeras, lo cual deja en entre dicho, que el proyecto debe recoger los mejores elementos de juicio que fijen las pautas necesarias tanto de registro de los hechos económicos, como de verificación de la validez y protección de los mismos, en concordancia con la magnitud de los negocios.

Si bien es cierto que la voluntad del gobierno a través de esta normativa establece el acercamiento a estándares internacionales, no es un proceso sencillo dadas las características de las empresas Colombianas que en un 99% corresponden a Mipymes¹, y para ello debe acogerse a las mejores prácticas que identifiquen las necesidades propias

¹ Ramírez Echeverry Helio Fabio. Gestión de Costos en las Pymes. Universidad Libre Bogotá. 2008

de este tipo de empresas, y en consecuencia debe investigar la normatividad que se acomode a estos modelos y no todo lo contrario, porque traería mayores complicaciones en la formación, evolución y desarrollo de estas formas de negocio.

Administrativa y contablemente la Ley orienta el uso de nuevas tecnologías para el manejo y tratamiento de la información, tanto en su registro como en la conservación de sus fuentes documentales para lograr la autenticidad e integridad de la misma aplicando un esquema digital que permita su consulta, observación, análisis y difusión. Sin embargo limita estas cualidades al tratamiento de la contabilidad privada no interviniendo el sector oficial en estos aspectos.

El ámbito de aplicación de esta norma se circunscribe a las personas naturales o jurídicas obligadas a llevar contabilidad pero también involucra a los contadores públicos encargados de su preparación y verificación, en consecuencia los auditores y revisores fiscales estarán expuestos a esta cobertura legal. Por otra parte incluye a otras personas medidas según el volumen de activos, ingresos o número de empleados a su cargo para que emitan información financiera manejando contabilidad simplificada sujeta a revisión a través de un aseguramiento moderado.

La citada ley describe las normas de contabilidad y de información financiera, como un conjunto de postulados y principios tendientes a identificar, medir, clasificar, reconocer, interpretar, analizar, evaluar e informar las operaciones económicas de un ente en forma clara y completa en sus aspectos relevantes, permitiendo su comparación con alta confiabilidad hacia terceros aplicando el principio básico de la esencia sobre su forma para reflejar la realidad económica de los hechos.

En atención al uso de normas contables y tributarias destinadas a objetivos específicos, se busca crear independencia entre cada una de ellas, situación que ha prevalecido en mayor grado antes de la publicación de esta normativa; bien es sabido que en Colombia prevalece las disposiciones fiscales sobre las contables para efectos impositivos, y es por ello que se recurren a las conciliaciones para generar claridad de estas situaciones. En el

proceso de convergencia deberá demostrarse el tratamiento a seguir frente al manejo contable y fiscal.

Por Normas de Aseguramiento de la Información la ley citada en estudio expresa: "el sistema compuesto por principios, conceptos, técnicas, interpretaciones y guías, que regulan las calidades personales, el comportamiento, la ejecución del trabajo y los informes de un trabajo de aseguramiento de la información. Tales normas se componen de normas éticas, normas de control de calidad de los trabajos, normas de auditoría de información financiera histórica, y normas de aseguramiento de la información distinta de la anterior

Parágrafo Segundo. Los servicios de aseguramiento de la información financiera de que trata este artículo, sean contratados con personas jurídicas o naturales, deberán ser prestados bajo la dirección y responsabilidad de contadores públicos." (Ley 1314 2009, artículo 5°)

La Propuesta para el direccionamiento Estratégico del Consejo Técnico de la Contaduría Pública y el entendimiento común del proceso de convergencia de las normas de Contabilidad, de información financiera y aseguramiento de la Información, con Estándares Internacionales, se encuentra en proceso de discusión por lo tanto no ha generado ningún tipo de tratamiento específico, con respecto a la micro y pequeña empresa y se plantea el uso de las IFRS E ISAs, para las Pymes

3.2 Auditoria

Si miramos la fundamentación epistemológica del concepto de Auditoria, esta se define: Como un método que acerca a una materia sujeto a un criterio cuyo objetivo principal y superior es el Control.

El control es toda medida diseñada para detectar y/o reducir un riesgo²

² Mejía Quijan Rubí Consuelo. Administración de Riesgos Un Enfoque Empresarial. Fondo Editorial Universidad EAFIT.2008.Pág.124

Desde esta perspectiva toda actividad debe ser comparada frente a un parámetro o modelo de referencia válido para establecer su semejanza, y las desviaciones resultantes serán objeto de análisis, revelación y comunicación para lograr el ajuste correspondiente, y así evitar impactos indeseables que alteren el alcance de los objetivos trazados por una entidad en el curso normal de sus negocios.

Por otro lado la auditoría también 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".³ **(Negrilla fuera de texto)**

La anterior definición implica que este proceso de investigación denominado auditoría no se supedita solamente a la información financiera, al citar primero varias actividades a la que se ve expuesta una persona en el ejercicio de su trabajo, y que conduce a una multiplicidad de análisis desde distintos escenarios, y segundo al referirse a diversos acontecimientos relacionados, lo cual puede inferir procesos operativos como es la compra, producción. Transformación y producción de bienes o servicios, que implican controles recurrentes para asegurar el objetivo de la puesta en marcha de la actividad.

La auditoría puede clasificarse desde varios puntos de vista:

- a. Desde el punto de vista de quién la ejerce.
- b. Según el objetivo que persigue.

³Internet. www.Gestiopolis.com.

Según la persona que la ejerce se presenta como: Auditoría interna, Auditoría Externa, Contraloría y Revisoría Fiscal.

De acuerdo a los objetivos se puede concebir los siguientes tipos de auditoría:

Financiera, de control interno, de gestión, de cumplimiento, de sistemas, de calidad, operativa, ambiental, forense, administrativa, médica, entre otras.

Las anteriores clasificaciones implican el ejercicio del control en el espacio empresarial y su ubicación a nivel jerárquico, con el propósito de lograr eficiencia, eficacia, economía y efectividad en el desarrollo de los distintos procesos ejercidos desde la concepción de una idea de negocio, hasta la propia liquidación de un ente económico como punto final de la actividad.

Con respecto a su objetivo, identifica la materia sujeto de control, y para ello debe concentrar los mejores especialistas que lleven a cabo la tarea de evaluación con un alto grado de coherencia y responsabilidad para la obtención de evidencia suficiente, competente y valida que le permita emitir un informe claro completo y fidedigno como respuesta a la celebración de un contrato entre las partes interesadas.

La Auditoria puede ser ejercida por un Profesional de la Contaduría Pública, como líder para la atestación de la Fe Pública, dentro del producto de su trabajo a través de certificaciones e informes, sin embargo esta actividad puede ser interdisciplinaria con otros profesionales especialistas en diversas áreas tales como: Ingeniería de Sistemas, Economistas, Administradores, Médicos y otras áreas según el objeto de evaluación. A través de la historia la Auditoria ha utilizado, métodos, metodologías y procedimientos, para identificar la Confianza Pública, la Fe Pública y el Interés Público como método, y la metodología parte de la Revisión ciento por ciento, muestreo estadístico y posteriormente Aseguramiento de la Información, con los procedimientos, se busca evidencia Suficiente competente y valida, para Administrar el Riesgo y poder generar juicios de valor objetivos a través del informe que profiere.

En concordancia con el párrafo 2º artículo 1º de la Ley 1314 de 2009, en el sentido que: “La acción del estado se dirigirá hacia la convergencia de tales normas de contabilidad, de información financiera y de aseguramiento de la información, con estándares internacionales de aceptación mundial, con las mejores prácticas y la rápida evolución de los negocios” y en consideración a que el aseguramiento implica el manejo de: normas éticas, normas de control de calidad de los trabajos, normas de auditoría de información financiera histórica, normas de revisión de información financiera histórica y normas de aseguramiento de la información distinta de la anterior, podemos manifestar que debería contemplarse luego la adopción de los siguientes estándares internacionales emitidos por la IFAC para dar cometido a lo expresado por la ley:

- Estándares Internacionales de Auditoria - ISAs
- Estándares Internacionales para trabajos de Aseguramiento- ISAEs
- Control de calidad- ISQCs
- Servicios relacionados – ISRSs
- Declaraciones o prácticas profesionales de auditoría- IAPSS
- Declaraciones Internacionales sobre servicios de aseguramiento- IAEPSS
- Declaraciones internacionales sobre servicios relacionados- IRSPSS

3.3 Revisoría Fiscal

La Ley 58 de 1931, Instituyo en Colombia la Revisoría Fiscal, sus inhabilidades, responsabilidades con los administradores, con los accionistas; asigno funciones específicas y estipulo su nombramiento a partir de la Ley 13 de 1935.

El Decreto Reglamentario 2521 de 1950, estipula el tipo de sociedades que están obligadas a tener Revisor Fiscal y el Decreto 2352 de 1956 reglamenta el ejercicio de la profesión de Contador Público Juramentado, fijando en su Artículo 48 las obligaciones de quienes desempeñen el cargo.

La Ley 151 de 1959, establece los procedimientos para la elección del Revisor Fiscal, en Empresas de Economía mixta donde el Estado tuviese participación mayoritaria del Capital

La Ley 145 de 1960, reglamenta el ejercicio de la Contaduría Pública en Colombia y derogó la Ley 2732 de 1956, estableciendo las funciones del Contador Público cuando se desempeña como Revisor Fiscal.

Bajo la Ley 32 de 1979, se crea la Comisión de Cambios y Valores, asignando funciones a entidades diferentes a la Junta Central para sancionar a los Contadores Públicos que infrinjan la Ley.

La Ley 9a de 1883, el Decreto Legislativo 3803 de 1983 y otras disposiciones reglamentarias conceden amplia participación al Contador Público que actúa como Revisor Fiscal.

Así mismo, el Decreto 3541 de 1983, expedido en el gobierno del Doctor Belisario Betancourt, confirman lo dispuesto en las leyes y decretos anteriores amplían las funciones de los Contadores Públicos y los hacen responsables en materia de vigilancia, garantizando los ingresos del Estado.

La Revisoría Fiscal representa la expresión máxima de la Contaduría Pública en Colombia y se encuentra regulada en el Código de Comercio, se configura como órgano preventivo de inspección, vigilancia y control de las sociedades; es una institución de origen legal, de carácter profesional a la cual le corresponde por ministerio de la ley, bajo la responsabilidad de un profesional contable, con sujeción a las normas que le son propias, vigilar integralmente los entes económicos, dando fe pública de sus actuaciones.

Con el propósito de contribuir a la confianza pública, esta figura se fundamenta en el interés público y en la necesidad que sus acciones brinden seguridad a quienes interactúan en los entes económicos, en especial en lo concerniente con el cumplimiento de las disposiciones vigentes, la integridad, confiabilidad y pertenencia de la información suministrada, la diligencia de los administradores, la eficiencia, eficacia y economía de las operaciones realizadas

La Revisoría Fiscal no se limita entonces a una labor de auditoría financiera, por el contrario debe velar por la protección del interés público, porque la sociedad espera de ella una labor más proactiva que brinde confianza sobre el manejo gerencial y operativo de las empresas, garantizando las buenas prácticas de gobierno corporativo, el manejo eficiente de los recursos, el cuidado en la ejecución de las operaciones relacionados con el giro normal del negocio, el adecuado nivel de calidad en los procesos, el cumplimiento efectivo de las normas internas y externas, la adecuada respuesta de atención hacia los clientes y el uso de unas medidas adecuadas de control interno que preserven la continuidad del ente económico.

Visto desde el punto de la óptica legal, la legislación comercial se convierte en un respaldo al ejercicio de esta práctica social, toda vez que impone dentro de su cuerpo normativo la razón de su existencia, los requisitos que deben cumplir las sociedades para contar con esta figura de control, su proceso de elección, las funciones a desarrollar, sus obligaciones, sanciones y limitaciones a que se ve abocada, en cabeza de un Contador Público.

Consideramos que el ejercicio de la revisoría fiscal debe estar orientado no solo al aseguramiento de la información financiera, también debe abarcar otro tipo de auditorías distintas (no financieras), como es el caso de las siguientes:

Auditoría de gestión, auditoría de control interno, auditoría de cumplimiento, auditoría de sistemas, auditoría de calidad, auditoría forense, auditoría ambiental, y la propia auditoría administrativa, generando un enfoque de carácter integral apoyado en otras disciplinas, brindando así un alto rango de desempeño en la ejecución de sus labores.

Desde luego que la revisoría fiscal requiere de la participación de funcionarios de la empresa que soporten y orienten el manejo de sus labores, los auditores internos se convierten en piezas claves que evitan la duplicidad de funciones y le proporcionan cierto acompañamiento en el proceso de control sin perder la independencia mental en el ejercicio de sus tareas.

Un objetivo de control como se propone será la evaluación de los sistemas de control no solo informativo, y es aquí donde la imposición o adopción de nuevos esquemas propuesto por la IFAC guardan relevancia en este aspecto, citando modelos destacados como el denominado Coso - ERM, o el modelo Coco, avalados por la comunidad internacional para estos efectos.

El modelo Coso-ERM dentro de sus componentes hace referencia a los objetivos a perseguir dentro de una empresa relacionando cuatro (4) objetivos claves:

Estratégicos, de Operación, de Información y de Cumplimiento, y en ellos la participación de Revisor Fiscal es básica en aplicación a las funciones establecidas por el estado y registradas en el código de comercio en su artículo 207.

3.4 Interrelación entre Auditoría y Revisoría Fiscal frente a la Ley 1314 de 2009.

El Consejo Técnico de la Contaduría Pública se ha pronunciado varias veces frente al papel de la Revisoría Fiscal, en la aplicación de la nueva legislación de convergencia al establecer que:

“Efectivamente, se destaca **que la Revisoría Fiscal es una forma de aseguramiento distinta de los estándares internacionales de aseguramiento porque la cobertura de la Revisoría Fiscal es mayor al de la sola información**, cuando considera el aseguramiento de la gestión de los administradores y al cumplimiento de diversas disposiciones normativas en materia de control de fiscalización, que desarrolla la revisoría fiscal.

La orientación del aseguramiento de la información, en la perspectiva de los estándares internacionales, es una práctica profesional que pretende desarrollar ciertos procedimientos de auditoría que brinden una seguridad razonable sobre los procesos de generación, procesamiento y producción de información financiera, con miras a satisfacer un interés privado, representado por los inversionistas de un ente económico. Por el contrario, **las funciones establecidas en el código de comercio a la investidura de la revisoría fiscal la enfocan al desarrollo de un control de fiscalización en beneficio de la**

sociedad en general en defensa del interés público, mediante la aplicación de un conjunto de preceptos y procedimientos de interventoría de cuentas, lo cual se puede verificar en el análisis de la orientación profesional sobre el Ejercicio profesional del Revisor...”

Debido a que el concepto de Aseguramiento es un tema de actualidad, y lo contempla la Ley 1314 de 2009, en su artículo 5, es necesario definir el concepto propio de aseguramiento así:

Se entiende por aseguramiento “la rama de la contaduría que busca mejorar la calidad de la información para reducir el riesgo de negocio. El aseguramiento se extiende más allá de la prueba de la información financiera, busca verificar los hechos e incluso la información cualitativa que se refiere a las prácticas de negocio. A diferencia de la consultoría, el aseguramiento no es predictivo, sino que prueba si la decisión de negocios funcionó en el pasado. Ejemplos de aseguramiento incluyen las auditorías, las encuestas de satisfacción de los clientes y las revisiones de la TI”⁴

En el aseguramiento, el contador profesional (en ejercicio público, establecido en el código de ética internacional emitido por la IFAC), se compromete a dar seguridad razonable de que la información contenida en los estados financieros (o en otra materia sujeta) representa de manera razonable la posición financiera, el desempeño financiero y los flujos de efectivo (o en otra materia sujeta) de acuerdo con los IFRS (u otro criterio). Y para ello, se compromete a hacer un examen (ISAs), lo cual significa que se adopten los estándares internacionales de Auditoría y de Aseguramiento tanto para la Auditoría Nacional como la Revisoría Fiscal, trayendo como consecuencia la Interrelación entre Auditoría, Revisoría Fiscal y Ley 1314, que le dé seguridad razonable de la información para poder interactuar.

El concepto anterior puede expresarse técnicamente de la siguiente manera:

⁴ <http://financiam-dictionary.thefreedictionary.com/assurance>

- Seguridad razonable que da el auditor (a los usuarios destinatarios)
- Seguridad razonable para el auditor (basada en los ISA), garantizado a través de los Estándares Internacionales de un contrato de aseguramiento (ISAE)

Con base a lo anterior se puede establecer que la auditoría y la revisoría fiscal juegan un papel importante en el proceso de aseguramiento de la información, toda vez que participan en la actividad de verificación de los aspectos relacionados con la información financiera histórica, conocida como auditoría financiera, que puede ser desarrollada tanto por un auditor externo o por el propio revisor fiscal el cual contempla dentro de sus funciones esta tarea. No obstante la auditoría integral citada en el párrafo primero del artículo quinto de la Ley 1314 de 2009, en su función de control, deberá ser claramente reglamentada por el estado separando o quizás unificando el criterio de quién la ejecute en su calidad de auditor en este proceso denominado aseguramiento.

Para los Contadores Públicos emerge una gran responsabilidad, al tener bajo su dirección y compromiso este proceso, creemos más por el aspecto financiero que conlleva el manejo de cuentas registrando operaciones económicas provenientes de diversas transacciones, y que deben plasmar la realidad económica como un reflejo de lo ocurrido en el tiempo de ejecución de actividades mercantiles, pero a la vez, con el liderazgo que debe tener para generar diagnósticos oportunos que permitan establecer una ruta de negocio segura y confiable para los directivos y propietarios de las organizaciones.

Con relación a la revisoría fiscal, la Ley 1314, no abordó de manera directa el desarrollo del tema y en consecuencia el CTCP considera que no es competente para proponer reformas a la revisoría fiscal. Sin embargo, habida cuenta que las Normas de Contabilidad Auditoría e Información Financiera (NCAIF) relacionadas con aseguramiento de la información reemplazarán las normas de auditoría generalmente aceptadas y el código de ética profesional; esto se debe por que adopta las NIAS (ISAS) y el Código de Ética profesional del IFAC a los cuales está sujeto actualmente el contador público y por

consiguiente su ejercicio como Revisor Fiscal. Esto con llevaría a realizar una reforma al artículo 7 de la Ley 43 de 1990, que expresa lo siguiente:

“ARTICULO 7. DE LAS NORMAS DE AUDITORIA GENERALMENTE ACEPTADAS. Las normas de auditoría generalmente aceptadas, se relacionan con las cualidades profesionales del Contador Público, con el empleo de su buen juicio en la ejecución de su examen y en su informe referente al mismo. Las normas de auditoría son las siguientes:

1. Normas Personales

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

2. Normas relativas a la ejecución del trabajo

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

3. Normas relativas a la rendición de informes

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

estados. Si la practicó un examen de ellos, el Contador Público deberá expresar claramente el carácter de su examen, su alcance y su dictamen profesional sobre lo razonable de la información contenida en dichos Estados Financieros.

b. El informe debe contener indicación sobre si los Estados Financieros están presentados de acuerdo con principios de contabilidad generalmente aceptados en Colombia.

c. El informe debe contener indicación sobre si tales principios han sido aplicados de manera uniforme en el periodo corriente en relación con el período anterior.

d. Cuando el Contador Público considere necesario expresar salvedades sobre algunas de las afirmaciones genéricas de su informe y dictamen, deberá expresarlas de manera clara e inequívoca”

Nuestra recomendación sería adoptar los Estándares Internacionales de Auditoría (ISAS) cuyo resumen contempla los siguientes aspectos:

Rango	Tema
100 -199	Asuntos introductorios
200 - 299	Responsabilidades
300 - 399	Planeación
400 - 499	Control Interno
500 - 599	Evidencia de auditoría
600 - 699	Uso del trabajo de otros
700 - 799	Conclusiones y dictamen de auditoría
800 - 899	Áreas especializadas
900 - 999	Servicios relacionados (SRs)

El Comité IAASB de la Federación Internacional de Contadores (IFAC) emite lineamientos (IAPS) que hacen referencia a prácticas de auditoría generalmente aceptadas, servicios relacionados, sobre la forma y contenido de los dictámenes del auditor. Estos lineamientos tiene la intención de mejorar el grado de uniformidad de las prácticas de auditoría y servicios relacionados en todo el mundo.

Las declaraciones Internacionales de Auditoria se agrupan bajo la numeración 1000 – 1100 y han sido emitidas las siguientes:

- 1000 Procedimientos de confirmación entre bancos
 - 1001 Ambientes de CIS – Microcomputadores independientes
 - 1002 Ambientes de CIS – Sistemas de computadores en línea
 - 1003 Ambientes de CIS – Sistemas de base de datos
 - 1004 La relación entre supervisores bancarios y auditores
 - 1005 Consideraciones especiales en la auditoria de entidades pequeñas
 - 1006 La auditoría de bancos comerciales internacionales
 - 1008 Evaluación del riesgo y el control interno – características y consideraciones del CIS
 - 1009 Técnicas de auditoría con ayuda del computador
 - 1010 La consideración de asuntos ambientales en la auditoria de estados financieros
 - 1012 Auditoria de instrumentos financieros derivados
 - 1013 e-comerse
-

De igual forma se tendría que adoptar el código de Ética Profesional emitido por el IFAC, lo cual implica reformar el Capítulo Cuarto, Título Primero, Artículos 35 a 40, de la Ley 43 de 1990 que expresa lo siguiente:

“ARTICULO 35.- Las siguientes declaraciones de principios constituyen el fundamento esencial para el desarrollo de las normas sobre ética de la Contaduría Pública:

La Contaduría Pública es una profesión que tiene como fin satisfacer necesidades de la sociedad, mediante la medición, evaluación, ordenamiento, análisis e interpretación de la información financiera de las empresas o los individuos y la preparación de informes sobre la correspondiente situación financiera, sobre los cuales se basen las decisiones de los empresarios, inversionistas, acreedores, demás terceros interesados y el Estado acerca del futuro de dichos entes económicos. El Contador Público como depositario de la confianza pública, da fe pública cuando con su firma y número de tarjeta profesional suscribe un documento en que certifique sobre determinados hechos económicos. Esta certificación, hará parte integral de lo examinado.

El Contador Público, sea en la actividad pública o privada es un factor de actividad y directa intervención en la vida de los organismos públicos y privados. Su obligación es velar por los intereses económicos de la comunidad, entendiéndose por ésta no solamente a las personas naturales o jurídicas vinculadas directamente a la empresa sino a la sociedad en general, y naturalmente, el Estado.

La conciencia moral, la aptitud profesional y la independencia mental constituyen su esencia espiritual. El ejercicio de la Contaduría Pública implica una función social, especialmente a través

de la Fe Pública que se otorga en beneficio del orden y la seguridad en las relaciones económicas entre el Estado y los particulares, o de estos entre sí.

ARTICULO 36. La sociedad en general y las empresas en particular son unidades económicas sometidas a variadas influencias externas ; el Contador Público en el desarrollo de su actividad profesional deberá utilizar en cada caso los métodos de evaluación más apropiados para la situación que se presenta, dentro de los lineamientos dados por la profesión y podrá, además, recurrir a especialistas de disciplinas diferentes a la contaduría pública y la utilización de todos los elementos que las ciencias y la técnica ponen a su disposición.

ARTICULO 37. En consecuencia, el Contador Público debe considerar y estudiar al usuario de sus servicios como ente económico separado que es, relacionarlo con las circunstancias particulares de su actividad, sean éstas internas o externas, con el fin de aplicar, en cada caso, las técnicas y los métodos más adecuados para el tipo de ente económico y la clase de trabajo que se le ha encomendado, observando en todos los casos los siguientes principios básicos de ética profesional...:

37.1 Integridad

El Contador Público deberá mantener incólume su integridad moral, cualquiera que fuere el campo de su actuación en el ejercicio profesional.

Conforme a esto, se espera de él rectitud, probidad, honestidad, dignidad y sinceridad en cualquier circunstancia.

Dentro de este mismo principio quedan comprendidos otros conceptos afines que, que sin requerir una mención o reglamentación expresa, pueden tener una relación con las normas de actuación profesional establecidas. Tales conceptos pudieran ser los de conciencia moral, lealtad en los distintos planos, veracidad como reflejo de una realidad incontestable, justicia y equidad con apoyo en el derecho positivo.

37.2 Objetividad

La Objetividad representa ante todo imparcialidad y actuación sin perjuicios en todos los asuntos que le corresponden al campo de acción profesional del Contador Público. Lo anterior es especialmente importante cuando se trata de certificar, dictaminar u opinar sobre los estados financieros de cualquier entidad. Esta cualidad va unida generalmente a los principios de integridad e independencia y suele comentarse conjuntamente con esto.

37.3 Independencia

En el ejercicio profesional, el Contador Público deberá tener y demostrar absoluta independencia mental y de criterio con respecto a cualquier interés que pudiera ser 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.

37.4 Responsabilidad

Sin perjuicio de reconocer que la responsabilidad, como principio de la ética profesional, se encuentra implícitamente en todas y cada una de las normas de Ética y reglas de conducta del Contador Público, es conveniente y justificada su mención expresa como principio para todos los niveles de la actividad contable.

En efecto, de ella fluye la necesidad de la sanción, cuyo reconocimiento en normas de ética promueve la confianza de los usuarios de los servicios de Contador Público, compromete indiscutiblemente la capacidad calificada, requerida por el bien común de la profesión.

37.5 Confidencialidad

La relación del Contador Público con los usuarios es el elemento primordial de la práctica profesional. Para que dicha relación tenga pleno éxito debe fundarse en un compromiso responsable, leal y auténtico, el cual impone la más estricta reserva profesional.

37.6 Observancia de las disposiciones normativas

El Contador Público deberá realizar su trabajo cumpliendo eficazmente las disposiciones profesionales promulgadas por el Estado y el Consejo Técnico de la Contaduría Pública aplicando los procedimientos adecuados debidamente establecidos. Además, deberá observar las recomendaciones recibidas de sus clientes o de los funcionarios competentes del ente que requiere sus servicios, siempre que estos sean compatibles con los principios de integridad, objetividad e independencia, así como los demás principios de las normas de ética y reglas formales de conducta y actuación aplicables en las circunstancias. <Declarado inexecutable por la Sentencia C-530 de 10/05/2000>

37.7 Competencia y actualización profesional

El Contador Público sólo deberá contratar trabajos para los cuales él o sus asociados o colaboradores cuenten con las capacidades e idoneidad necesaria para que los servicios comprometidos se realicen en forma eficaz y satisfactoria.

Igualmente, el Contador Público, mientras se mantenga en ejercicio activo, deberá considerarse permanentemente obligado a actualizar los conocimientos necesarios para su actuación profesionalmente y especialmente aquellos requeridos por el bien común y los imperativos del progreso social y económico.

37.8 Difusión y colaboración

El Contador Público tiene la obligación de contribuir de acuerdo con sus posibilidades personales, al desarrollo, superación y dignificación de la profesión, tanto a nivel institucional como en cualquier otro campo que, como los de la difusión o docencia le sean, asequibles.

Cuando quiera que sea llamado a dirigir instituciones para la enseñanza de la Contaduría Pública o a regentar cátedras en las mismas, se someterá a las normas legales y reglamentarias sobre la materia, así como a los principios y normas de la profesión y a la ética profesional. Este principio de colaboración constituye el imperativo social profesional.

37.9 Respeto entre colegas

El Contador Público debe tener siempre presente que la sinceridad, buena fe y la lealtad para con sus colegas son condiciones básicas para el ejercicio libre y honesto de la profesión y para convivencia pacífica, amistosa y cordial de sus miembros.

37.10 Conducta ética

El Contador Público deberá abstenerse de realizar cualquier acto que pueda afectar negativamente la buena reputación o repercutir de alguna forma en descrédito de la profesión, tomando en cuenta que, por la función social que implica el ejercicio de su profesión, está obligado a sujetar su conducta pública y privada a los más elevados preceptos de la moral universal.

ARTICULO 38. El Contador Público es auxiliar de la justicia en los casos en que señala la ley, como perito expresamente designado para ello. También en esta condición el Contador Público cumplirá con su deber teniendo las más altas miras de su profesión, la importancia de la tarea que la sociedad le encomienda como experto y la búsqueda de la verdad en forma totalmente objetiva.

ARTICULO 39. El Contador Público tiene derecho a recibir remuneración por su trabajo y por el que ejecutan las personas bajo su supervisión y responsabilidad. Dicha remuneración constituye el medio normal de subsistencia y de contraprestación para el personal a su servicio.

ARTICULO 40. Los principios éticos que rigen la conducta profesional de los Contadores Públicos no se diferencian sustancialmente de los que regulan la de otros miembros de la sociedad. Se distingue sí por las implicaciones sociales anteriormente indicadas.

PARAGRAFO. La presente ley comprende el conjunto de normas permanentes sobre ética a que deben ceñirse los Contadores Públicos inscritos ante la Junta Central de Contadores en el ejercicio de las funciones propias de la Contaduría Pública establecidas por las leyes y sus reglamentos".

El Estatuto del Contador Público- Ley 43 de 1990 establece los lineamientos básicos de comportamiento que debe atender un profesional que ejerza la carrera de Contaduría Pública en Colombia, señalando principios básicos de ética muy importantes y sobre los cuales la Junta Central de Contadores, a través de su junta disciplinaria, fija un criterio de medición, y dirime los conflictos que llegaren a suceder en el desempeño de sus labores.

Los 10 (diez) principios señalados anteriormente por la Ley 43 de 1990 han sorteado todo tipo de críticas y demandas, pero a pesar de ello se han catalogado como unidades de criterio razonables para cualificar el manejo ético de los contadores públicos en ejercicio profesional ya sean empleados o en forma independiente.

El código de ética internacional de Contadores emitido por la IFAC lo podemos resumir así:

PRINCIPIOS FUNDAMENTALES

- **Integridad**

Un contador profesional debe ser vertical y honesto en el desempeño de sus labores profesionales.

- **Objetividad**

Un contador profesional debe ser justo y no debe caer en prejuicios o sesgos, conflictos de intereses o influencia de otros para menoscabar su objetividad.

- **Competencia profesional y debido cuidado**



Un contador profesional debe desempeñar los servicios profesionales con debido cuidado, competencia y diligencia y tiene la obligación permanente de mantener el conocimiento y las habilidades profesionales en el nivel requerido para asegurar que un cliente o empleador reciba la ventaja de un servicio profesional competente basados en desarrollos actualizados en el ejercicio profesional, en la legislación y en las técnicas.

- **Confidencialidad**

Un contador profesional debe respetar la confidencialidad de la información obtenida en el curso del desempeño de los servicios profesionales, y no debe usar o revelar cualesquiera de tal información sin autorización apropiada o un deber para hacerlo.

- **Estándares técnicos**

Un contador profesional debe llevar a cabo los servicios profesionales de acuerdo con los estándares técnicos y profesionales relevantes. Los contadores profesionales tienen una obligación de llevar a cabo con cuidado y habilidad, las instrucciones del cliente o empleador si son compatibles con los requerimientos de integridad, objetividad y, en el caso de contadores profesionales en ejercicio profesional público, independencia. Además, debe actuar en conformidad con los estándares técnicos y profesionales promulgados por:

- a. IFAC (Normas internacionales de Auditoria)
- b. IASB
- c. Asociación profesional del miembro u otro cuerpo regulador; y...
- d. Legislación relevante.

NOTA: Los anteriores principios aplican para todos los contadores profesionales, ya se encuentren ellos en ejercicio profesional público, industria, comercio, sector público o educación.

LA IFAC divide este código en tres partes:

1. Aplicable a todos los contadores profesionales
-

2. Aplicable a todos los contadores en ejercicio profesional público
3. Aplicable a los contadores profesionales empleados.

1. Aplicable a todos los contadores profesionales

- **Integridad y objetividad.**

La integridad implica justicia, capacidad intelectual, honestidad, estar libre de conflictos de intereses.

- **Solución de conflictos éticos**

Pueden existir peligro de presiones, que el profesional actué en contra de los estándares, conflictos de interpretación entre superiores y el profesional, publicaciones erróneas que afectan al Contador, Recomienda la IFAC, buscar solución en las políticas empresariales, dialogar con los miembros de la empresa, o en caso grave renunciar.

- **Competencia profesional**

El contador no debe presentarse como que tiene la experiencia o experticia que no posee, por ello debe tener competencia con educación, entrenamiento, exámenes, al igual con educación continuad.

- **Confidencialidad**

Respetar la reserva de información de un cliente o empleador, aun después de terminad la labor., a excepción de requerimientos de autoridad competente.

- **Ejercicio profesional tributario**

Colocar al cliente en la mejor posición siendo integro y objetivo con respecto a la ley. Anota que en caso de no poder acceder a la información de datos exactos, se puede utilizar datos estimados, situación que debe revelarse en notas explicativas. Si observa errores y el cliente no los corrige no puede informar a las autoridades sin autorización de la empresa.

- **Actividades más allá de las fronteras**

Si labora fuera del país debe: Aplicar los principios más estrictos entre los emitidos por la IFAC y los del sitio de desempeño, pero prevalecen los principios éticos del país de residencia cuando son de uso obligatorio.

- **Publicidad**

El mercadeo y la promoción del trabajo no debe: Desprestigiar la profesión, exagerar la capacidad en los ofrecimientos de los servicios, y denigra el trabajo de otros contadores.

2. Contadores en ejercicio profesional público

Hace acollación a: Socios, contadores en cargos directivos, profesionales independientes, incluidas firmas de contadores.

- **Independencia**

Los miembros de un equipo de aseguramiento sean independientes de los clientes, para ello deben emitir juicios u opiniones sin dejarse influenciar de terceros, y evitar actos evidentes que impliquen desconfianza de los demás individuos. Las firmas no deben tener interés financiero directo o indirecto en el cliente, relaciones familiares o personales, regalos a clientes, asociación larga con los clientes, préstamos, etc.

- **Competencia profesional**

Abstenerse de desempeñar cargos para los cuales no tienen capacidad, a menos que se asesore con otros miembros de otras disciplinas.

- **Honorarios y comisiones**

Acordado el precio debe desempeñar su actividad con integridad y objetividad con base en estándares técnicos apropiados. La compensación debe ser el reflejo justo del valor de los servicios de acuerdo a: su habilidad y conocimiento, el nivel de entrenamiento y experiencia, el tiempo de dedicación y el grado de responsabilidad.

- **Actividades incompatibles con la profesión**

No comprometerse simultáneamente en cualquier negocio que menoscabe la integridad, objetividad, e independencia, o la buena reputación de la profesión, pero si puede ejercer simultáneamente varios servicios.

- **Dineros de los clientes**

En el ejercicio profesional no se debe guardar dineros de los clientes cuando provenientes o para ser utilizados en actividades ilegales. Si es legal, mantenerlos separados, usarlos para su destinación, estar listo a dar las cuentas a su haber.

- **Relación con otros contadores profesionales**

Cuando exista cambio de profesional contable, el saliente deberá informar el estado de los negocios al nuevo contador, y transferir los libros o documentos fuente del cliente para que conozca el sistema y pueda ejercer sus labores.

- **Publicidad**

Depende de las normas prevalentes en cada país. La publicidad debe ser decente, honesta, veraz y de buen gusto. No deben crearse falsas expectativas, insinuar habilidad para influenciar entes reguladores, hacer comparaciones con otros contadores, inducir a error, etc.

3. Aplicable a contadores profesionales empleados

- **Conflicto de intereses**

Puede existir choques entre el profesional y sus empleadores, pero debe guardar prioridad en la legitimidad de la organización.

- **Apoyo a colegas profesionales**

En el evento de ser jefe de varios contadores, es importante escuchar sus puntos de vista y aceptar que existen diferencias de opinión, respetando la posición de cada uno de ellos frente a un hecho o circunstancia, manejando apropiadamente las diferencias.

- **Competencia profesional**

Si el contador es llamado para tareas específicas donde no ha tenido experiencia, es vital informarlo, y asesorarse con personal experto.

- **Presentación de información**

Se espera de un profesional el manejo de información integra, describiendo la verdadera realidad de los negocios presentándola de manera oportuna

El CTCP tendrá una ardua tarea en convergencia ya sea por endoso o adopción plena de los estándares de auditoría, control de calidad, aseguramiento, servicios relacionados y el propio código de ética internacional, en aras de lograr la inmersión en el campo de la Contaduría internacional.

4. CONCLUSIONES

Como resultado de esta ponencia se pueden expresar las siguientes conclusiones:

- El mundo de los negocios, implica que cualquier hecho económico para su realización y su trazabilidad, requiere un solo lenguaje universal y la
-

contabilidad como fuente de información básica, está obligada a suministrar calidad en los procesos de registro y control de datos confiables, útiles y pertinentes a las diferentes partes interesadas con el propósito de facilitar la toma de decisiones

- La Ley 1314 busca la convergencia hacia estándares internacionales de contabilidad, de información financiera y aseguramiento de la información, con las mejores prácticas de aceptación mundial y que se ajusten a las necesidades propias de los negocios, de acuerdo a la naturaleza de las empresas Colombianas, en concordancia con el contexto internacional.
 - La Auditoria es un método, que acerca una materia sujeto a un criterio cuyo objetivo principal y superior es el Control, a través de la historia dicho método ha partido de la Confianza Pública, ha evolucionado con la fe pública y hoy en día con los avances de la tecnología y las comunicaciones persigue el interés público.
 - Una institución representativa del Control en Colombia es la figura de la Revisoría Fiscal, la cual ejerce su actuación en cabeza de un contador público el cual debe ostentar los más altos perfiles en materia ética, conocimientos, experiencias, responsabilidad social, características que ha sido otorgadas por el Estado para la defensa tanto en el sector público como privado de los bienes patrimoniales.
 - La interrelación de la Auditoria, la Revisoría Fiscal y la Ley 1314 de 2009, se encuentra supeditada al tema del Aseguramiento de la Información y la Auditoria Integral. Lo anterior implica que para lograr sus objetivos, es necesario realizar una convergencia hacia estándares internacionales vigentes de aceptación mundial, respetando las normas locales en materia comercial y fiscal.
-

- La historia nos ha señalado a través de la metodología del Control, que en sus inicios la Revisión fue ciento por ciento, una vez se evoluciono y creció con ella la información, nació el muestreo estadístico, hoy en día se ha concebido el aseguramiento como un método de evaluación que emplea principios y estándares, para examinar la calidad del informe de una organización y los principales sistemas, procesos y competencias que sustentan sus resultados, con el propósito de generar credibilidad en sus usuarios
- Un acercamiento hacia la Revisoría Fiscal, lo constituye la Auditoria Integral, mencionada en el párrafo 1, artículo 5 de la Ley 1314 de 2009, cuyo objetivo principal es el mejoramiento continuo en las organizaciones de los diferentes procesos realizados dentro de ellas, lo cual hace necesario el empleo de diferentes tipos de Auditorias basadas en riesgos con la participación de profesionales de varias disciplinas que le puedan aportan con criterio y objetividad soluciones a los problemas actuales del mundo de los negocios.

BIBLIOGRAFIA

Avellaneda Bautista, Campo Alcides (2010). *Factores de Incidencia de la Ley 1314 de 2009 en la Educación Contable Colombiana*. Revista Criterio Libre 8 (12) 209-237 .Bogotá. D.C.

Blanco Luna, Yanel (2006). *Manual de Auditoria y Revisoría Fiscal*. Bogotá. Ecoe Ediciones.

Consejo Técnico de la Contaduría Pública (2008). *Orientación Profesional sobre Revisoría Fiscal*.

Estupiñan Gaitán, Rodrigo (2008). *Administración de Riesgos ERM y la Auditoría Interna*. Bogotá. D.C Ecoe Ediciones.

Ley 1314 del 13 de Julio de 2009.

Ley 43 de Diciembre 13 de 1990.

Mantilla, Samuel Alberto (2008). *Auditoría Financiera de Pymes*. Bogotá. D.C Ecoe Ediciones.

Mejía Quijan, Rubí Consuelo (2008). *Administración de Riesgos Un Enfoque Empresarial*. Medellín. Editorial Universidad EAFIT.

Mejía Soto Eutimio (2006). *Contaduría Internacional*. Bogotá. Ecoe Ediciones.

Peña Bermúdez, Jesús María (2009). *Revisoría Fiscal: Una garantía para la empresa, la sociedad y el estado*. Bogotá. D.C Ecoe Ediciones.

Pinilla Forero, José Dagoberto (2010). *La Revisoría Fiscal: Un modelo de fiscalización integral permanente con enfoque de metacontrol organizacional*. Bogotá. D.C Grupo Editorial Nueva Legislación.

Ramírez Echeverry Helio Fabio (2008). *Gestión de Costos en las Pymes*. Universidad Libre
Bogotá D.C

www.actualicese.com

www.globalcontable.com

