



CARTA DE AUTORIZACIÓN

CÓDIGO	AP-BIB-FO-06	VERSIÓN	1	VIGENCIA	2014	PÁGINA	1 de 2
---------------	---------------------	----------------	----------	-----------------	-------------	---------------	---------------

Neiva, 11 de Diciembre de 2019

Señores

CENTRO DE INFORMACIÓN Y DOCUMENTACIÓN

UNIVERSIDAD SURCOLOMBIANA

Ciudad

El (Los) suscrito(s):

DIEGO SAAVEDRA AMÉZQUITA, con C.C. No. 1.075.289.208,

LINA MARYURY GONZÁLEZ CORRALES, con C.C. No. 36.308.511,

MARIA DEL MAR JÓVEN GUERRERO, con C.C. No. 1.127.073.634,

RODOLFO JIMENEZ TIERRADENTRO, con C.C. No. 1.075.285.123,

Autor(es) de la tesis y/o trabajo de grado o proyecto de grado.

Titulado: **EL PAPEL DEL REVISOR FISCAL DE LAS IPS FRENTE A LA IMPLEMENTACIÓN DE LAS NIA EN LA CIUDAD DE NEIVA, 2019.**

Presentado y aprobado en el año 2019 como requisito para optar al título de:

ESPECIALISTA EN REVISORÍA FISCAL Y AUDITORÍA;

Autorizo (amos) al CENTRO DE INFORMACIÓN Y DOCUMENTACIÓN de la Universidad Surcolombiana para que, con fines académicos, muestre al país y el exterior la producción intelectual de la Universidad Surcolombiana, a través de la visibilidad de su contenido de la siguiente manera:

- Los usuarios puedan consultar el contenido de este trabajo de grado en los sitios web que administra la Universidad, en bases de datos, repositorio digital, catálogos y en otros sitios web, redes y sistemas de información nacionales e internacionales "open access" y en las redes de información con las cuales tenga convenio la Institución.
- Permita la consulta, la reproducción y préstamo a los usuarios interesados en el contenido de este trabajo, para todos los usos que tengan finalidad académica, ya sea en formato Cd-Rom o digital desde internet, intranet, etc., y en general para cualquier formato conocido o por conocer, dentro de los términos establecidos en la Ley 23 de 1982, Ley 44 de 1993, Decisión Andina 351 de 1993, Decreto 460 de 1995 y demás normas generales sobre la materia.
- Continúo conservando los correspondientes derechos sin modificación o restricción alguna; puesto que, de acuerdo con la legislación colombiana aplicable, el presente es un acuerdo jurídico que en ningún caso conlleva la enajenación del derecho de autor y sus conexos.

Vigilada Mineducación



CARTA DE AUTORIZACIÓN

CÓDIGO

AP-BIB-FO-06

VERSIÓN

1

VIGENCIA

2014

PÁGINA

2 de 2

De conformidad con lo establecido en el artículo 30 de la Ley 23 de 1982 y el artículo 11 de la Decisión Andina 351 de 1993, "Los derechos morales sobre el trabajo son propiedad de los autores", los cuales son irrenunciables, imprescriptibles, inembargables e inalienables.

EL AUTOR/ESTUDIANTE:

DIEGO SAAVEDRA AMÉZQUITA

Firma:

EL AUTOR/ESTUDIANTE:

MARIA DEL MAR JÓVEN GUERRERO

Firma:

EL AUTOR/ESTUDIANTE:

LINA MARYURY GONZÁLEZ CORRALES

Firma:

EL AUTOR/ESTUDIANTE:

RODOLFO JIMENEZ TIERRADENTRO

Firma:



TÍTULO COMPLETO DEL TRABAJO: EL PAPEL DEL REVISOR FISCAL DE LAS IPS
FRENTE A LA IMPLEMENTACIÓN DE LAS NIA EN LA CIUDAD DE NEIVA, 2019

AUTOR O AUTORES:

Primero y Segundo Apellido	Primero y Segundo Nombre
SAAVEDRA AMÉZQUITA	DIEGO
GONZALEZ CORRALES	LINA MARYURY
JOVEN GUERRERO	MARÍA DEL MAR
JIMENEZ TIERRADENTRO	RODOLFO

DIRECTOR Y CODIRECTOR TESIS:

Primero y Segundo Apellido	Primero y Segundo Nombre
CUBILLOS IBATÁ	ANA DERLY

ASESOR (ES):

Primero y Segundo Apellido	Primero y Segundo Nombre
GUTIERREZ PEÑA	ALMA YISETH
CASTAÑEDA MUÑOZ	JULIÁN DAVID

PARA OPTAR AL TÍTULO DE: ESPECIALISTA EN REVISORÍA FISCAL Y AUDITORÍA

FACULTAD: ECONOMÍA Y ADMINISTRACIÓN

PROGRAMA O POSGRADO: REVISORÍA FISCAL Y AUDITORÍA

CIUDAD: NEIVA **AÑO DE PRESENTACIÓN:** 2019 **NÚMERO DE PÁGINAS:** 92

TIPO DE ILUSTRACIONES (Marcar con una X):



DESCRIPCIÓN DE LA TESIS Y/O TRABAJOS DE GRADO

CÓDIGO	AP-BIB-FO-07	VERSIÓN	1	VIGENCIA	2014	PÁGINA	2 de 3
--------	--------------	---------	---	----------	------	--------	--------

Diagramas__ Fotografías__ Grabaciones en discos__ Ilustraciones en general__ Grabados__ Láminas__
Litografías__ Mapas__ Música impresa__ Planos__ Retratos__ Sin ilustraciones__ Tablas o Cuadros
X__

SOFTWARE requerido y/o especializado para la lectura del documento:

MATERIAL ANEXO:

PREMIO O DISTINCIÓN (En caso de ser LAUREADAS o Meritoria):

PALABRAS CLAVES EN ESPAÑOL E INGLÉS:

<u>Español</u>	<u>inglés</u>	<u>español</u>	<u>Inglés</u>
1. <u>Auditoría</u>	Audit	6. <u>Metodología</u>	Methodology
2. <u>Implementación</u>	Implementation	7. <u>Modelo de control</u>	Control model
3. <u>Responsabilidad</u>	Responsability	8. <u>Resultados</u>	Results
4. <u>NIA</u>	NIA	9. <u>Información</u>	Information
5. <u>Revisor Fiscal</u>	Fiscal Reviewer	10. <u>Efectos Adversos</u>	Adverse effects

RESUMEN DEL CONTENIDO: (Máximo 250 palabras)

La calidad en la preparación y presentación de los Estados financieros de las diferentes empresas debe estar acompañado de principios de transparencia y comparabilidad, las cuales acompañan la función del Revisor Fiscal la forma como ejerce el control para el manejo de la información y los impactos de esta actividad, específicamente en las empresas de salud IPS. De esta forma el mercado en general esta permeado por riesgos que deben ser monitoreados, medidos y controlados para evitar propagaciones y efectos adversos, las regulaciones tanto públicas como privadas deben estar orientadas a ese fin.

De tal manera que el presente trabajo de investigación establece un análisis minucioso de la forma como se ha venido estableciendo control sobre esta clase de empresas a través de la práctica de Auditoría y la respectiva aplicación de las NIA, para las empresas IPS, siendo este modelo de control, una forma de aplicación rigurosa y de estricta exigencia durante el desarrollo de auditorías, por lo tanto el objetivo general se orientó a analizar el papel del Revisor Fiscal de las IPS en el sector salud, por lo que los resultados favorecen el grupo de empresas de ese sector, obtenidos de la aplicación de tipo cuantitativo, en un diseño no experimental con enfoque descriptivo analítico, sobre una población de 31 empresas IPS, de las que se tomó como muestra aleatoria 15 de estas empresas que mostraron la importancia de la función del Auditor; los resultados apuntan a la necesidad de capacitación que requieren estas empresas.



DESCRIPCIÓN DE LA TESIS Y/O TRABAJOS DE GRADO

CÓDIGO

AP-BIB-FO-07

VERSIÓN

1

VIGENCIA

2014

PÁGINA

3 de 3

ABSTRACT: (Máximo 250 palabras)

The recent financial crisis that has involved market institutions in general, highlights the importance of the role of the Fiscal Auditor the way in which he controls the information management and the impacts of this activity, specifically in the companies of IPS health of the city of Neiva. In this way the market in general is permeated by a number of risks that must be monitored, measured and controlled to avoid propagation and adverse effects, both public and private regulations should be oriented to that end.

So that this work presents a general analysis of the way in which control has been established over this class of companies through the practice of Audit and the respective application of the ISAs, specific for the companies classified in this group of or companies, being this control model, a rigorous application and strict requirement during the development of audits, therefore the general objective is oriented to Analyze the role of the Fiscal Auditor of the IPS in the health sector against the implementation of the ISAs in the city of Neiva, 2019, so the results favor the group of companies mainly from the department of Huila.

The methodology applied was framed in the type of quantitative research, in a non-experimental design with an analytical descriptive approach, on a population of 31 IPS companies, of which 15 of these companies were taken as a random sample.

APROBACION DE LA TESIS

Nombre Presidente Jurado:

Firma:

Nombre Jurado:

Firma:

Nombre Jurado:

Firma:

EL PAPEL DEL REVISOR FISCAL DE LAS IPS FRENTE A LA
IMPLEMENTACIÓN DE LAS NIA EN LA CIUDAD DE NEIVA, 2019

DIEGO SAAVEDRA AMÉZQUITA
MARIA DEL MAR JOVEN GUERRERO
LINA MARYURY GONZALEZ CORRALES
RODOLFO JIMENEZ TIERRADENTRO

UNIVERSIDAD SURCOLOMBIANA
FACULTAD DE ECONOMÍA Y ADMINISTRACIÓN
ESPECIALIZACIÓN EN REVISORÍA FISCAL Y AUDITORÍA
NEIVA – HUILA
2019

EL PAPEL DEL REVISOR FISCAL DE LAS IPS FRENTE A LA
IMPLEMENTACIÓN DE LAS NIA EN LA CIUDAD DE NEIVA, 2019

DIEGO SAAVEDRA AMÉZQUITA
MARIA DEL MAR JOVEN GUERRERO
LINA MARYURY GONZALEZ CORRALES
RODOLFO JIMENEZ TIERRADENTRO

Trabajo presentado a:
ALMA YISETH GUTIERREZ PEÑA

UNIVERSIDAD SURCOLOMBIANA
FACULTAD DE ECONOMÍA Y ADMINISTRACIÓN
ESPECIALIZACIÓN EN REVISORÍA FISCAL Y AUDITORÍA
NEIVA – HUILA
2019

TABLA DE CONTENIDO

	Pág.
INTRODUCCIÓN	7
1. PLANTEAMIENTO DEL PROBLEMA	9
1.1 DESCRIPCIÓN DEL PROBLEMA	9
1.2 FORMULACIÓN DEL PROBLEMA	11
2. OBJETIVOS	12
2.1 OBJETIVO GENERAL	12
2.2 OBJETIVOS ESPECÍFICOS	12
3. JUSTIFICACIÓN	13
4. ESTADO DEL ARTE	15
4.1 ANTECEDENTES DE INVESTIGACIÓN	15
4.1.1 Antecedentes internacionales	15
4.1.2 Antecedentes nacionales	21
4.1.3 Antecedentes Locales	22
4.2 MARCO TEÓRICO	23
4.2.1 Rol del Contador Público	23
4.2.2 Evidencia contable	27
4.2.3 Contadores y los auditores	28
4.2.4 Aspectos éticos de la Contaduría pública descritos en la Ley 43/90	30
4.2.5 Código de ética para contadores públicos	33
4.2.6 Código de ética de la IFAC	33
4.2.7 Principios que se establecen en el código de ética	34
4.2.8 Auditoría	41
4.2.9 Aspectos evolutivos de la auditoría	43
4.2.10 Sujeto o auditor	45
4.2.11 Objeto de estudio o situación auditada	46
4.2.12 Aspectos de cambio para el contexto colombiano	46
4.2.12.1 Importancia de la auditoría	48

4.2.12.2	Intereses sociales y societarios	49
4.2.12.3	Análisis del riesgo	50
4.3	MARCO LEGAL	54
5.	DISEÑO METODOLÓGICO	58
5.1	TIPO DE INVESTIGACIÓN	58
5.2	DISEÑO DE INVESTIGACIÓN	58
5.3	POBLACIÓN Y MUESTRA	59
5.4	TÉCNICAS E INSTRUMENTOS DE RECOLECCIÓN	60
5.5	PLAN DE ANÁLISIS	61
6.	RESULTADOS DE INVESTIGACIÓN	63
7.	CONFRONTACIÓN DE OBJETIVOS	83
8.	CONCLUSIONES	85
9.	RECOMENDACIONES	88
10.	REFERENCIAS BIBLIOGRÁFICAS	89

LISTADO DE TABLAS

Tabla 1. Verifica aprobación estados financieros mediante acta o el M. O	63
Tabla 2. Evaluación de la periodicidad de actividad de control interno	64
Tabla 3. Documenta la planeación de la auditoría	65
Tabla 4. Evalúa la eficacia operativa de los controles en Incorrecciones	66
Tabla 5. Expresa una opinión de los estados financieros	67
Tabla 6. Establece estrategia global de auditoría que determine alcance	68
Tabla 7. Diseña y aplica los procedimientos de auditoría para obtener la Evidencia suficiente	69
Tabla 8. Obtiene evidencia de auditoría suficiente y adecuada respecto A riesgos valorados de incorrección	70
Tabla 9. Realiza indagaciones ante dirección a fin de determinar si tienen Conocimiento	71
Tabla 10. Diseña y realiza pruebas con el fin de obtener evidencia auditoría	72
Tabla 11. Planifica y ejecuta la auditoría de conformidad con las NIA	73
Tabla 12. Prepara documentación de auditoría que sea suficiente	74
Tabla 13. Aplica procedimientos de auditoría específicos	75
Tabla 14. Aplica el concepto de importancia relativa en planificación	76
Tabla 15. Al aplicar la auditoría realiza juicios sobre la magnitud de las Incorrecciones	77
Tabla 16. Explica la naturaleza y el alcance de la auditoría diseñada para Cumplir con los objetivos	78
Tabla 17. Aplica su juicio profesional en la planificación y ejecución de la Auditoría de estados financieros	79
Tabla 18. Selecciona y elige un equipo de trabajo competente	80
Tabla 19. La planeación de la NIA le permite obtener entendimiento del Marco de referencia legal y evalúa riesgo	81
Tabla 20. Conoce las características que identifica la ley 43 de 1990	82

LISTA DE GRÁFICAS

Tabla 1. Verifica aprobación estados financieros mediante acta o el M. O	63
Tabla 2. Evaluación de la periodicidad de actividad de control interno	64
Tabla 3. Documenta la planeación de la auditoría	65
Tabla 4. Evalúa la eficacia operativa de los controles en Incorrecciones	66
Tabla 5. Expresa una opinión de los estados financieros	67
Tabla 6. Establece estrategia global de auditoría que determine alcance	68
Tabla 7. Diseña y aplica los procedimientos de auditoría para obtener la Evidencia suficiente	69
Tabla 8. Obtiene evidencia de auditoría suficiente y adecuada respecto A riesgos valorados de incorrección	70
Tabla 9. Realiza indagaciones ante dirección a fin de determinar si tienen Conocimiento	71
Tabla 10. Diseña y realiza pruebas con el fin de obtener evidencia auditoría	72
Tabla 11. Planifica y ejecuta la auditoría de conformidad con las NIA	73
Tabla 12. Prepara documentación de auditoría que sea suficiente	74
Tabla 13. Aplica procedimientos de auditoría específicos	75
Tabla 14. Aplica el concepto de importancia relativa en planificación	76
Tabla 15. Al aplicar la auditoría realiza juicios sobre la magnitud de las Incorrecciones	77
Tabla 16. Explica la naturaleza y el alcance de la auditoría diseñada para Cumplir con los objetivos	78
Tabla 17. Aplica su juicio profesional en la planificación y ejecución de la Auditoría de estados financieros	79
Tabla 18. Selecciona y elige un equipo de trabajo competente	80
Tabla 19. La planeación de la NIA le permite obtener entendimiento del Marco de referencia legal y evalúa riesgo	81
Tabla 20. Conoce las características que identifica la ley 43 de 1990	82

INTRODUCCIÓN

Aspectos generales de la competitividad profesional en la disciplina social contable, proponen modificaciones y fortalecimientos para el control fiscal y la pedagogía social, estableciendo estrategias de formación y capacitación para los entes, instituciones y profesionales que ejercen cargos o desempeñan oficios relacionados con la actividad Contable – Financiera y de revisoría fiscal de las empresas.

Este fortalecimiento y afianzamiento se vienen logrando a través de canales adecuados de formación como la actualización en temáticas del proceder contable, direccionadas o enmarcadas en prácticas de control o administración del riesgo, situación que alerta a los profesionales del área Contable para que sigan caminos de proyección y progreso hacia la búsqueda de conocimientos que llenen vacíos conceptuales y metodológicos que se han identificado para ejercer la vigilancia de los recursos empresariales.

En este accionar se descubren empresas con grandes capitales generados a partir de actividades delictivas, que, para poder ser disfrutados, deben ser alejados de su origen mediante la legalización, lavado o blanqueo y que por su afán de crecimiento y solvencia acuden a prácticas delictivas a través de ocultamiento o integración de capitales, ocasionando una mezcla de los capitales. *(Tomado desde consultoriocontable@eafit.edu.co.Universidad, 2015).*

Para luchar contra estos delitos y así evitar desviación de recursos hacia actividades ilícitas, diferentes grupos internacionales, entre ellos el GAFI, Comité de Basilea, Fondo Monetario Internacional, la ONU, la Unión Europea, entre otros., han planteado diferentes recomendaciones que exigen la adopción de medidas de prevención y control por parte de las instituciones y el público en general, en donde el Revisor Fiscal, se convierte en la principal figura controladora que interviene, observa, rechaza y ejecuta informes que demuestran claridad y transparencia.

Metodológicamente hablando, este proyecto se estructura en 5 apartados o capítulos entre los que se enmarca el desarrollo de 10 puntos que van desde el planteamiento del problema hasta el desarrollo del cronograma de actividades y presupuesto, cada una con sus respectivos apartados, que describen tanto teórica como físicamente el objetivo que se planteará desde la base de la investigación y aplicado al tema del rol del Revisor Fiscal para las IPS del sector salud frente a la normatividad que especifican las NIA

Así la estructura a desarrollar describirá: aspectos preliminares para un primer apartado, marco de referencia en el que se involucran la otra clase de marcos como son: teórico, contextual, normativo y conceptual, seguido de un diseño metodológico en el que abarca el tercer apartado con elementos propios de la investigación científica y que describen el paso a paso de cada una de las etapas del mismo; un cuarto apartado en el que se llegará a la obtención de los resultados, aplicando para ello aspectos de recolección de información a través de las fuentes primarias como la base de datos de la Cámara de Comercio, para identificar el número de IPS que cuentan con Revisor Fiscal y secundarias y un quinto en el que convergen los objetivos específicos para confrontarlos con los resultados y generar conclusiones y recomendaciones.

1. PLANTEAMIENTO DEL PROBLEMA

1.1 DESCRIPCIÓN DEL PROBLEMA

La ética siempre ha figurado como uno de los elementos constitutivos de la conducta y comportamiento del ser humano por lo tanto todas las disciplinas profesionales han establecido a través del código de ética una serie de principios que deben cumplirse de la mejor manera posible, máxime ahora cuando Colombia entra en el proceso de adopción de las NIIF claramente establecidos a través de la Ley 1314 de 2009 y de los Decretos 2706 del 27 de diciembre de 2012 y 2784 del 28 de diciembre de 2012 en los cuales se reglamenta la implementación de nuevas herramientas de aplicación como las normas Internacionales de Auditoría y el Código de Ética de la IFAC para Contadores.

Con el fin de enmarcarlo dentro del tema de estudio retomamos aspectos comparativos establecidos por Alba Rocío Carvajal Sandoval en el artículo titulado “Comparación de la ley 43 de 1990 Reglamentaria de la profesión en Colombia y Código de ética de la IFAC para contadores” (Carvajal, 2013) de la Universidad Externado de Colombia y que textualmente describe: “La profesión contable es una disciplina liberal que busca satisfacer las necesidades de la sociedad y de las empresas a través de la medición, evaluación, ordenamiento, análisis e interpretación de la información financiera de las empresas, razón por la cual la ética profesional es factor indispensable para ejercer la profesión del contador, pues está facultado para dar fe pública como depositario de la confianza pública”. (p.60)

Este documento es precisamente el punto de partida que se fija para el planteamiento del problema del presente proyecto, teniendo en cuenta que la Ley 43 de 1990, específicamente en el Capítulo IV, reglamenta aspectos profesionales de la actividad contable en Colombia, por lo que para su rigurosidad establece principios que le dan mayor confianza, fe con la certificación de un hecho económico, mientras tanto el código de ética internacional enumera lo que considera

son principios fundamentales como la integridad, objetividad, competencia profesional y debido cuidado, confidencialidad, comportamiento profesional y estándares técnicos, expresados para todo un segmento de población que desarrolla una actividad pero de manera escalonada.

La diferencia entre el capítulo IV de la Ley 43 de 1990 y el Código de Ética Internacional emitido por la IFAC hace que la actividad profesional del Revisor Fiscal sea más exigente en el mercado laboral, puesto que debe someterse ampliamente al cumplimiento de actividades de índole internacional, puesto que la IFAC divide en tres partes la aplicación que para Colombia solo es una, quedando mucho más sometido a la justicia general donde se tiene en cuenta la globalización que se otorga a la norma, aplicándose a los Contadores profesionales, a los contadores profesionales en ejercicio profesional público y a quienes son simplemente contadores públicos, pero que son empleados.

De esta manera, la aplicación de las normas de auditoría, e inclusive el mismo código de ética, lo hace más ajustable a cualquier compromiso de tipo judicial y no pasaría lo que está pasando hoy en día como ha sido el caso claro de muchas organizaciones o empresas de salud IPS, donde para algunas no es necesario y para otras se está definiendo si se continúa o desaparecen de la estructura organizacional.

Lo anterior se muestra debido a la alta delincuencia organizada, el fraude, corrupción, y financiación, lavado de activos entre otras como las principales preocupaciones del mundo, las cuales han obligado a los países y sistemas jurídicos locales a buscar herramientas para luchar contra estos delitos y prevenir a los diferentes negocios y entidades con la presencia de estos fenómenos transnacionales.

La revisoría fiscal establece control y vigilancia en las entidades para garantizar la transparencia en los procesos y buen manejo de los recursos, es importante indagar sobre la debilidad profesional por la que atraviesa el gremio de contadores públicos en la ciudad de Neiva, siendo necesario indagar sobre sus funciones y el nuevo papel frente al proceso de transformación normativo; por lo tanto, y de acuerdo a lo anteriormente planteado, la pregunta que enmarca el desarrollo del presente trabajo de investigación es la siguiente:

1.2 FORMULACIÓN DEL PROBLEMA

¿Cuál es la responsabilidad del revisor fiscal en el ejercicio de las funciones frente a los procesos normativos y adopción de las NIA para las IPS de la ciudad de Neiva?

2. OBJETIVOS

2.1 OBJETIVO GENERAL

Analizar el papel del Revisor Fiscal de las IPS en el sector salud frente a la implementación de las NIA en la ciudad de Neiva, 2019

2.2 OBJETIVOS ESPECÍFICOS

- Analizar los principios que enmarcan cada uno de estas figuras jurídicas para el desarrollo del ejercicio profesional de la Auditoría Fiscal en las IPS de la ciudad de Neiva.
- Identificar los mecanismos de adopción aplicados, en donde se vinculan normas internacionales referentes a las funciones desarrolladas por el Revisor Fiscal en las IPS.

3. JUSTIFICACIÓN

El grupo de estudio ha seleccionado este tema dentro de las temáticas de investigación para la alcanzar resultados que aporten al conocimiento de la disciplina contable y que, para el caso de aprendizaje particular, mejore las condiciones en calidad de conocimientos y demás en el área de la Revisoría Fiscal.

Es precisamente la auditoría forense un tema que además de traer significativos resultados al proceso investigativo, también aporta al mejoramiento de las técnicas de control interno, puesto que como se conoce “al implementar la revisoría fiscal dentro de una investigación se está poniendo en práctica toda la experiencia en el área contable, de auditoría e investigación, así como también la capacidad del auditor para transmitir información financiera en forma clara y concisa ante un tribunal”. (Superintendencia de Banca, Seguros y AFP, 2007)

De ahí que además de ser un doble papel, este trabajo representa la manera de demostrar las habilidades investigativas por las cuales se debe preparar el Contador Público, para ir más allá de las cifras presentadas y poder manejar la realidad comercial del momento de una manera transparente y sin inconvenientes.

Es así como esta clase de auditoría se hace pública especialmente para investigar en casos donde se presentan posibles actos fraudulentos, por lo que se impone la aplicación de técnicas, procedimientos específicos o alternativos y normas de auditoría que permitan obtener evidencias de apoyo para el poder judicial, siendo de gran importancia el desarrollo de métodos de investigación que favorecen el desarrollo de la profesión de forma individual como colectiva para los revisores fiscales que en caso específico de este trabajo se realiza en las IPS del sector salud

En este contexto y conociendo la utilidad metodológica, se recurrió a la práctica exploratoria, teniendo en cuenta que el conocimiento se logra a través de estudios

de indagación sobre diversos problemas que conducen a soluciones prontas con uso de técnicas, métodos que se han consultado en otros estudios y que son la fuente o la referencia para plantear recomendaciones.

Al gremio de los Contadores Públicos le resulta un estudio de amplia aplicación, porque además de crear fortalezas, habilidades y competencias, contribuyen en las labores de fiscalización emprendidas por el Estado o los gobiernos nacionales para debilitar el procedimiento de control o por lo menos debilitar los indicios del riesgo financiero, cuando pretenda instalarse en una organización empresarial. (Felaban, 2014)

4. ESTADO DEL ARTE

4.1 ANTECEDENTES DE INVESTIGACIÓN

Según especificaciones dadas por Carlos Eduardo Méndez Álvarez, autor del libro “Metodología de la investigación” (Méndez Alvarez, 2005) afirma que *“Cada investigación toma en cuenta el conocimiento previamente construido. Por lo que cada investigación hace parte de la estructura teórica ya existente.”*

Lo anterior exige del investigador la identificación de estudios realizados a través del estado del arte, al que se debe hacer algunas especificaciones de profundidad como las que se realizan en el marco teórico, pero que son necesarias describir:

4.1.1 Antecedentes Internacionales

A continuación, se establecen características de estudios encontrados a nivel internacional, por lo que se cita a Javier Martínez García, Sergio Iván Ramírez Cacho, Javier Montoya del Corte, Ana Fernández Laviada, autores del trabajo de investigación titulado “La importancia relativa en auditoría. Las nuevas normas internacionales en comparación con la normativa vigente en Iberoamérica” emitido en artículo de revista Redalyc.org volumen 230 del año 2010, avalado por la Universidad Nacional Autónoma de México.

En este documento se realizaron especificaciones de crisis global, como el actual y los requerimientos de introducir nuevos y mejores instrumentos de control, así como planteamientos más rigurosos de regulación y supervisión, que coadyuven en la lucha contra la ineficacia y corrupción que ha quedado al descubierto tras los recientes sucesos que tanto han afectado la economía mundial

En las diferentes teorías que allí se plantearon se vio la necesidad de centrar la función de la auditoría de los estados financieros; por ello, se analizaron las novedades introducidas por la IFAC en las nuevas normas que iniciaron en diciembre del 2009; de igual forma en este estudio se comparó el contenido con el de la norma que regula el mercado en Argentina, Brasil, Chile, Costa Rica, España, México y Portugal, ya que ellos representaban países muy figurativos en la aplicación y uso de esta norma.

En la misma esfera geográfica, se encontró el estudio que tiene por título *“Impacto de las nuevas directrices internacionales de materialidad en auditoría sobre la información financiera de las Pymes”* y cuyos autores son los investigadores Sergio Iván Ramírez C y Miguel Ángel Oropeza T, de la Universidad Regional de Blumenau en Brasil (Ramírez C & Oropeza, 2011).

Este fue un trabajo que realizó amplios aportes a la ejecución del presente proyecto, porque hizo extensiva la evaluación tanto cualitativa como cuantitativa de los riesgos que se pueden presentar durante la auditoría y las posibles distorsiones derivadas de la evaluación realizada por el respectivo auditor durante la etapa de emisión de informe.

De la misma manera en este estudio se toman aspectos de gran importancia como los que se enumeran a continuación:

- Los atributos personales y profesionales de los auditores, puesto que algunos autores (García Delgado, Santa María Pérez, & Tamayo, 2005), consideran que la experiencia de ellos es un factor que contribuye a explicar los juicios de materialidad.
- El tamaño y la organización de las firmas auditoras, ha sido un factor muy controvertido, puesto que mientras algunos investigadores como Woolsey, Messier,

Chewning, Blokdijk consideran que, si influye en las decisiones de materialidad que realizan los auditores, otros como DYER, FRISHKOFF, COSTIGAN, han obtenido resultados contrarios.

- La estructura de las firmas auditoras, es una circunstancia señalada por investigadores como un factor que puede influenciar en las decisiones de materialidad.

Estos son puntos que son tratados con bastante detención en el trabajo brasilero, por lo que se considera un llamado urgente para de esta manera actualizar el marco de regulación sobre materialidad en auditoría, puesto que está presente en todo el proceso por el que transcurre la información financiera, desde que ésta es elaborada por las empresas hasta que la misma es comunicada al exterior y es utilizada por los usuarios.

En este mismo nivel de investigación se indagó el texto bibliográfico del autor Samuel Alberto Mantilla, titulado Auditoría Financiera de las Pymes expedido por la IFAC – International Federation of Accountants.

Esta Guía fue comisionada por el Small and Medium Practices (SMP) Committee De IFAC para ayudarles a los profesionales en la auditoría de las entidades de tamaño pequeño y mediano (PYMES) y para promover la aplicación consistente de los Estándares Internacionales de Auditoría (ISAs).

De igual forma, en ella se “ofrece un análisis detallado de los Isas y de sus requerimientos en el contexto de la auditoría de las pymes. Se refiere, entre otras cosas a: los conceptos clave que subyacen a la valoración del riesgo; planeación y ejecución de procedimientos de valoración del riesgo; entendimiento del cliente; respuesta a los riesgos; evaluación de la evidencia de auditoría; y presentación de reportes. Además, la Guía ofrece algunas ayudas prácticas que son útiles y un caso

ilustrativo presentado en profundidad, basado en la auditoría de una pyme típica. Sin embargo, no ofrece un conjunto comprensivo con todas las formas, listas de verificación y programas que son necesarios para realizar la auditoría” (Mantilla, 2007).

Siguiendo la línea de investigación se consultó la Red de revistas científicas de América Latina, el Caribe, España y Portugal – REDALYC en los artículos de Actualidad Contable Faces de la Universidad de los Andes -Venezuela y se encontró un artículo llamado “La materialidad en la auditoría de los estados financieros: pasado, presente y futuro de un controvertido concepto. (Montoya, Martinez, & Liviada, 2009)

Al igual que los otros estudios los aportes se realizaron sobre el concepto de materialidad y su correcta aplicación en los trabajos de auditoría de estados financieros, garantizando de esta manera formas correctas de control, transparencia para comunicar la información contable de las empresas.

Un estudio realizado por International Federation of Accountants – IFAC (Schwarzman, M., 2008), describe como a través de una guía internacional, se orienta la práctica a los profesionales que dirigen contratos de auditoría, por lo que sus contenidos se establecen con parámetros de lectura y uso de juicio, considerando adaptaciones de tipo nacional, moneda, organización, contenidos y demás aspectos relacionadas con elementos relevantes para la auditoría de las Pymes, con los capítulos correspondientes en cada guía.

El proceso de auditoría resaltado en esta guía es dividido en tres fases que son: valoración del riesgo, respuesta al riesgo y presentación de reportes, demarcando una hoja de ruta de gran utilidad para el proceso de auditoría.

Los aportes que genera dicha guía, se muestran en cada una de las referencias principales de Estándares Internacionales de Auditoría (ISA), con su respectiva referencia y el propósito que persigue cada uno de los capítulos. Esta Guía fue comisionada por el Small and Medium Practices (SMP) Committee de IFAC para ayudarles a los profesionales en la auditoría de las entidades de tamaño pequeño y mediano (PYMES) y para promover la aplicación consistente de los Estándares Internacionales de Auditoría (ISAs).

De igual forma, en ella se “ofrece un análisis detallado de los ISAs y de sus requerimientos en el contexto de la auditoría de las pequeñas empresas. Se refiere, entre otras cosas a: los conceptos clave que subyacen a la valoración del riesgo; planeación y ejecución de procedimientos de valoración del riesgo; entendimiento del cliente; respuesta a los riesgos; evaluación de la evidencia de auditoría; y presentación de reportes. Además, la Guía ofrece algunas ayudas prácticas que son útiles y un caso ilustrativo presentado en profundidad, basado en la auditoría de una empresa pequeña. Sin embargo, no ofrece un conjunto comprensivo con todas las formas, listas de verificación y programas que son necesarios para realizar la auditoría”. (Zapata & Hernandez Arias, 2010)

En este mismo contexto se indagó un artículo de Javier Martínez García, Sergio Iván Ramírez Cacho, Javier Montoya del Corte, Ana Fernández Laviada, autores del trabajo de investigación titulado *“La importancia relativa en auditoría. Las nuevas normas internacionales en comparación con la normativa vigente en Iberoamérica”* emitido en artículo de revista indexada, avalado por la Universidad Nacional Autónoma de México. (Martinez Garcia, Ramirez Cacho, Montoya del Corte, & Fernandez Laviada, 2010)

En este documento se realizaron especificaciones de crisis global, como el actual y los requerimientos de introducir nuevos y mejores instrumentos de control, así como planteamientos más rigurosos de regulación y supervisión, que coadyuven en la

lucha contra la ineficacia y corrupción que ha quedado al descubierto tras los recientes sucesos que tanto han afectado la economía mundial

En las diferentes teorías que allí se plantearon se vio la necesidad de centrar la función de la auditoría de los estados financieros; por ello, se analizaron las novedades introducidas por la International Federation of Accountants - IFAC en las nuevas normas que iniciaron en diciembre del 2009; de igual forma en este estudio se comparó el contenido con el de la norma que regula el mercado en Argentina, Brasil, Chile, Costa Rica, España, México y Portugal, ya que ellos representaban países muy figurativos en la aplicación y uso de esta norma.

En la misma esfera geográfica, se encontró el estudio que tiene por título *“Impacto de las nuevas directrices internacionales de materialidad en auditoría sobre la información financiera de las Pymes”* (Ramirez Cacho & Oropeza Tagle, 2011), de la Universidad Regional de Blumenau en Brasil.

Este fue un trabajo que realizó amplios aportes a la ejecución del presente trabajo de grado, porque hizo extensiva la evaluación tanto cualitativa como cuantitativa de los riesgos que se pueden presentar durante la auditoría y las posibles distorsiones derivadas de la evaluación realizada por el respectivo auditor durante la etapa de emisión de informe.

De la misma manera, en este estudio se toman aspectos de gran importancia como los que se enumeran a continuación: a) Los atributos personales y profesionales de los auditores, puesto que algunos autores (García Delgado, 1994), consideran que la experiencia de ellos es un factor que contribuye a explicar los juicios de materialidad. b) El tamaño y la organización de las firmas auditoras, ha sido un factor muy controvertido, puesto que mientras algunos investigadores como Woolsey, Messier, Chewning, Blokdijsk consideran que, si influye en las decisiones de materialidad que realizan los auditores, otros como DYER, FRISHKOFF,

COSTIGAN, han obtenido resultados contrarios. c) La estructura de las firmas auditoras, es una circunstancia señalada por investigadores como un factor que puede influenciar en las decisiones de materialidad.

Estos son puntos que son tratados con bastante detención en el trabajo brasilero, por lo que se considera un llamado urgente para de esta manera actualizar el marco de regulación sobre materialidad en auditoría, puesto que está presente en todo el proceso por el que transcurre la información financiera, desde que ésta es elaborada por las empresas hasta que la misma es comunicada al exterior y es utilizada por los usuarios.

4.1.2 Antecedentes Nacionales

A nivel nacional, se identificó un estudio de la revista Cuadernos de Contabilidad, el cual es un estudio que corresponde a un resultado parcial en donde se analizan los efectos de la adopción de la Norma Internacional de Información financiera NIIF para pyme en una empresa mediana de la ciudad de Bogotá, con el fin de determinar los efectos de la inminente implementación y las cualidades que determinan un modelo de auditoría para la misma. (Salazar Baquero, 2013).

La importancia de realizar este estudio radica desde la emisión de la NIIF para Pyme en el año 2009, que aunque no fue muy difundido, se establecieron direccionamientos estratégicos (Vilches , 2008) en el cual se proponen estándares contables para las Pymes, siendo este el principal referente de regulación contable que se expide en Colombia para las medianas empresas.

4.1.3 Antecedentes Locales

Se llevó a cabo una revisión bibliográfica en los diferentes repositorios universitarios en la ciudad de Neiva, encontrándose estudios con mayor enfoque hacia la adopción de normas NIIF. En la biblioteca de la Universidad Antonio Nariño de la ciudad de Neiva, se encontró el estudio titulado “guía práctica para auditar estados financieros preparados bajo NIIF y NIA para pequeñas empresas” (Ramirez, 2016); por lo tanto, el objetivo general se centra en Diseñar una guía práctica basada en el marco normativo NIIF para Pymes, enfocada en los requerimientos para las revelaciones a los estados financieros.

la guía práctica de auditoria se constituye en una herramienta ideal para el grupo de las pymes o empresas clasificadas en el grupo dos, dado que le permite conocer la información adecuada y oportunamente y poder basar en ella la toma de decisiones brindando soluciones oportunas a las mismas. Al gremio de Contadores Públicos les favorece por la forma práctica de aplicación, especialmente como herramienta a la hora de aplicar auditorias o establecer procesos de control ante un eventual riesgo.

El contexto teórico estuvo soportado en el análisis de las normas de calidad y aseguramiento y para el soporte de control interno se llevó a cabo un análisis de la NIA 315 y NIA 220 con elementos como entorno del control, valoración del riesgo, sistemas de información, actividades de control y seguimiento.

En cuanto a la metodología se enmarcó en el enfoque cualitativo y como resultado se desarrolló una guía que sirve de aporte a la labor que desarrolla el revisor fiscal en las empresas.

4.2 MARCO TEÓRICO

En este punto se hace referencia a la caracterización específica de la labor como Contadores Públicos, no sin antes referenciar aspectos inherentes al desarrollo de la actividad profesional y la importancia del mismo, retomando para ello elementos de alta trascendencia en la evolución como lo cita Jorge Mario Zuluaga Gallego que en el escrito titulado “La función del Contador Público en las organizaciones, evolución y perspectivas” (Gertz Manero, 1990) describe paso a paso, siendo el mayor atractivo la forma como analiza la época post moderna demostrando precisamente que el acelerado sistema de comercio, los avances tecnológicos y la apertura de fronteras y de mercados son los que han generado los cambios en la cultura de los clientes y consumidores, haciéndose necesario implementar en disciplinas como la contable elementos de planeación, estructura jerárquica, logística, mercadeo, sistemas de información computarizados, control y cambios en los procesos de integración de las empresas.

Los anteriores elementos amplían la labor del Contador Público, dejando de ser solamente de registro e información para los propietarios de la empresa, hacia una responsabilidad individual y profesional, por lo que a su rol se vinculan teorías, normas y procedimientos más avanzados y con carácter científico para el registro y la preparación de la información y de auditoría, que buscan establecer bases uniformes y comprensibles no solo en las organizaciones sino en todo el mundo, haciendo que esta labor sea universal como lo manifiesta uno de los principios del saber contable.

Tal y como se describe, la actividad del Contador Público, por lo menos hasta la edad moderna estuvo en el mismo nivel de evolución que las organizaciones, por esta razón no se notaba el desequilibrio con las exigencias del mercado, pero sobre todo en cuanto a sistemas de registro disponibles y a los avances en materia normativa y de principios desarrollados. Se precisa que, a partir de la edad

contemporánea, el acelerado crecimiento económico y comercial, que generó el crecimiento tanto en operaciones como en la complejidad en la estructura de las organizaciones, pero sin un avance importante en sistemas de información que permitieran generar oportunidades en el desarrollo de su labor.

Pese a estas manifestaciones de sorpresivo avance, se continuaba con la formulación de conceptos teóricos y en el fortalecimiento gremial. De nuevo en la edad post moderna con la ayuda de la tecnología y los sistemas de avanzada en información, la Contaduría Pública logra ponerse al tanto de las exigencias en lo relacionado con los procesos de registros contables, pero se encuentra con nuevos retos, que le invitan a estudiar y trabajar en otros ámbitos de las organizaciones y la sociedad.

De esta manera Jorge Mario Zuluaga Gallego establece en su escrito que: “Las perspectivas de contaduría pública” (Zuluaga Gallego, 2009) tienen que ver con sus responsabilidades frente a las organizaciones, al estado y a la sociedad en general, ello implica de acuerdo a las tendencias actuales, la participación decidida en los procesos administrativos, es decir, compromiso decidido, conocimiento y análisis de formas de organización, tendencias administrativas y gerenciales, y el diseño e implementación de sistemas de información y control organizacional adecuados al tipo de organización, todo esto basado en un trabajo interdisciplinario y el conocimiento profundo de los avances tecnológicos, y obviamente el estudio y desarrollo permanente de modelos, normas y procedimientos adecuados para las exigencias del momento.

4.2.1 Rol del Contador Público.

Cuando al sustantivo “Contador” se le añade el adjetivo “Público”, éste adquiere connotaciones muy importantes. Ese adjetivo público tiene dos explicaciones, la primera proviene del hecho de que ofrece sus servicios al público en general y no a

una sola persona, en oposición al término privado que indicaría lo contrario. El Contador es Público porque su responsabilidad es para con el público en general, más que con solo el cliente que le va a pagar. (Sotelo Aguilar, 2012)

De acuerdo a la misma fuente citada en el párrafo anterior, el Contador Público juega un papel decisivo en una economía global y, por lo tanto, debe ajustarse a esos cambios, convirtiéndose en un administrador diestro de este proceso, capaz de determinar la necesidad y la forma de inversión estratégica en tecnología de información, y de esta manera, ser capaz de poder manejar los riesgos propios y esenciales.

En general, el rol del Contador Público es proveer un servicio profesional que siempre llene las expectativas de sus clientes y del público. Para esto es necesario aceptar el permanente desafío con la fuerza del conocimiento y la voluntad para alcanzar siempre el éxito. Los profesionales de la Contabilidad y Auditoría forman parte de los factores del progreso empresarial y facilitadores de los nuevos procesos de mejoramiento de las organizaciones (Rodríguez, 2015, p. 234)

Las funciones y deberes más relevantes de la labor del Contador Público, son:

- Suministrar las informaciones fiables, de importante relevancia a la administración y oportunas para la toma de decisiones.

- Es responsable de las decisiones tomadas por la gerencia en base a las informaciones suministradas por él, por lo tanto, han de ser las más correctas y entre ellas se encuentran:
 - Las aperturas de los libros de contabilidad.
 - Establecimiento de sistema de contabilidad.
 - Estudios de estados financieros y sus análisis.
 - Certificación de planillas para pago de impuestos.

- Aplicación de beneficios y reportes de dividendos.
- La elaboración de reportes financieros para la toma de decisiones.

Las funciones enumeradas no sólo son las que puede ejercer el Contador Público dentro de las empresas, dado que con la capacidad con que cuenta puede ejercer muchas más. El Contador se destaca como árbitro, y hasta responsable de los métodos administrativos, el autor consciente de las informaciones que requiere la economía. El papel del Contador es iluminar la administración para que opere de la mejor forma posible, en su doble carácter de acción y razonamiento (www.buenastareas.com...).

El comercio y la administración consisten en el manejo técnico de los bienes y servicios, la función de los Contadores tiende a orientar esa acción. El Contador Público tiene la obligación de la consagración y el adiestramiento, haciendo conciencia de sus propias funciones. Si de él depende el rumbo de la empresa, con su sinceridad, lealtad y capacidad deriva la apreciación de un patrimonio cualquiera que sea, según su acción en la particularización, podrá ser considerado este profesional como un fruto superior o no. La función intelectual del Contador es operar en la realidad con arreglo de las esencias y principios de la ciencia, para, de manera responsable, iluminar la administración y las decisiones que tiene que tomar en las empresas (Acevedo Flores, 2012).

El Contador Público como cualquier otro profesional, debe enfrentarse a los nuevos retos de un mundo globalizado, depende de cada uno el asumir estos retos y desempeñar el nuevo rol que la profesión ha impuesto, pero para esto se necesita iniciar un conjunto o formar parte de las siguientes acciones (Bajo Fernandez, Pérez Manzano , & Suarez Gonzalez, actualizado):

- Capacitarse en las nuevas áreas de la tecnología y las comunicaciones.
- Participar más activamente en las organizaciones profesionales.

- Conseguir una representación más amplia en los organismos que reglamentan la profesión.
- Concienciar a los estudiantes de Contaduría del papel que juegan en la economía mundial.
- Estudiar las normas tributarias para prestar un servicio de calidad a los clientes.
- Cumplir con el Código de Ética Profesional.
- Investigar y desarrollar temas de importancia y relevancia para la profesión.
- Estudiar las normas, recomendaciones y pronunciamientos de la profesión a nivel mundial.
- Participar activamente en seminarios, conferencias y cursos tanto a nivel nacional como internacional.

4.2.2 Evidencia Contable.

Los diferentes casos que se han presentado en el mundo, han llevado a quiebras, desplome masivo de empresas y el mismo pánico, entre otras circunstancias, en especial en épocas de recesión, condujeron a evidenciar la necesidad de cuestionar las cifras contables que dieron impulso a la creación de revisiones o de auditorías independientes, por lo que poco a poco los registros contables dejaron de ser herramientas para uso exclusivo de los dueños del patrimonio y se convirtieron en instrumentos de incomparable valor en el mundo de los negocios.

Diversos investigadores entre ellos Bermúdez (2013), Ayala (2003) expresidente del Instituto Nacional de Contadores y exdirector de la DIAN, consideran que fueron los indicios de la prueba contable y se hizo evidente la necesidad de disponer de profesionales preparados para dar la fe pública de los hechos y las cifras que respaldan las operaciones comerciales.

En razón a estos requerimientos se empezó a perfilar la figura del Fiscal en las empresas, con la misión de vigilar los intereses, utilizando en muchos casos por convicción y rectitud que conocimientos adecuados. Precisamente, fue en Estados Unidos, durante la crisis del siglo XX, cuando los problemas de crédito llevaron a los banqueros a exigir certificaciones sobre los balances de los deudores, puesto que la racha de negocios que entraron a dudar fue grande, de ahí el surgimiento de las primeras guías de auditoría (Burton, Palmer & Kay, 2009 p. 5 – 9)

4.2.3 Los Contadores y los Auditores.

El término contador tiene amplia significación, de ahí que el Diccionario de Kohler define la auditoría externa como la realizada por una persona sin vínculo laboral: un auditor independiente, por contraste con el auditor interno. Esta distinción se hace importante en la medida que la palabra auditor no siempre implica independencia.

De acuerdo a la definición del autor Romero 2006, la Contaduría Pública es aquella disciplina que satisface la necesidad de información financiera de los diversos usuarios o interesados en ella, además de servir como medida de control (Romero, 2006). La Contaduría limita su área de influencia a la necesidad que tienen las entidades económicas de todo orden o nivel, de contar con un óptimo control de los recursos, las obligaciones propias y con la información financiera necesaria para la adecuada y oportuna toma de decisiones. (*Cortina, 1998*).

La Contaduría cuenta con el apoyo de varias ciencias de distintas áreas del conocimiento, pero no se moldea cabalmente a todas ellas, ya que posee una metodología propia, es racional, es comprobable y está en continua evolución, pero no es objetiva en su totalidad ya que le da diferente tratamiento a ciertos fenómenos financieros o económicos, y no es de aplicación universal uniforme, debido a que por un lado falta desarrollar leyes y normatividad aplicable y porque se cuenta con

distintas formas o teorías de interpretar y resolver una situación u operación (Romero, 2006).

Como complemento a las teorías contables también la definen como una disciplina orientada al desarrollo profesional, que mediante la fe pública y la aplicación de procesos comprueba la veracidad de la información financiera y económica de los entes económicos.

Según los testimonios también obtenidos por parte de los Contadores que ofrecieron sus testimonios en la entrevista preliminar, se puede proponer que esta es una ciencia que recopila, genera y transmite conocimientos relacionados con la información financiera; también se considera que, por intermedio de esta carrera que es muy importante porque hoy en día, desde pequeños hasta grandes comerciantes necesitan saber la situación real de una empresa a un corte determinado. Esta información obtenida, permite tomar decisiones a tiempo sobre el futuro de un negocio, así como planear la buena utilización de los recursos.

Todas las entidades continuando con el autor Romero 2006, tienen necesidad de controlar los eventos financieros y de contar con información confiable, veraz y eficaz. Por entidad se entiende cualquier unidad de características económico-sociales, o sea, el conjunto de recursos materiales, recursos financieros, recursos humanos y tecnológicos, que se requieren para la obtención de ciertas metas u objetivos.

Por lo anterior, se puede y se debe reconocer a la Contaduría Pública como una ciencia completa que enmarca todos los manejos monetarios tanto de un ente económico como de una persona independiente, los contadores son en otras palabras, asesores de dinero y para el adecuado manejo del dinero. Para los mismos Contadores que diariamente son entrevistados, la profesión es como una

carrera muy polifacética aplicada directa o indirectamente en todas las áreas de la empresa, y que se puede hacer aun a nivel de la propia vida.

El Artículo 1 de la Ley 43 de diciembre 13 de 1990, plantea una definición de Contador Público la cual es también adoptada por la Junta Central de Contadores, como la persona natural que, mediante la inscripción que acredite su competencia profesional en los términos de la presente, está facultada para dar fe pública de hechos propios del ámbito de su profesión, dictaminar sobre estados financieros, realizar las demás actividades relacionadas con la ciencia contable en general (Congreso de la República (Ley43 de 1990)).

Desde el punto de vista legal, la Contaduría Pública es también una profesión que ayuda al gobierno nacional para el eficaz y eficiente pago de los tributos de los contribuyentes. Es una profesión con mucha responsabilidad y ventajas laborales, donde se tiene una facultad muy importante en la ayuda y apoyo de las decisiones empresariales y es una profesión desde la cual, la persona de puede desempeñar en diferentes campos: administrativo, financiero y otros

4.2.4 Aspectos éticos de la Contaduría pública descritos en la Ley 43 de 1990.

A nivel de Colombia, el Código de Ética Profesional establecido para el profesional de la Contaduría Pública se encuentra vigente desde el año 1990, porque forma parte de la Ley 43 promulgada en este año. En el capítulo cuarto y el título primero de esta ley, se destinan cinco artículos a tratar o definir los conceptos básicos y características que deben formar parte de la ética que debe manejar el profesional de la Contaduría Pública, los cuales a su vez deben estar afiliados a la Junta Central de Contadores. Los aspectos básicos que se tratan en cada uno de los artículos que forman parte del Código de Ética Profesional de Contador Público en Colombia, se describen de forma textual a continuación:

Artículo 35. 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. (actualicese.com, 2015)

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.

Artículo 36. La sociedad y las empresas son unidades económicas sometidas a variadas influencias externas; el Contador Público deberá utilizar los métodos de evaluación más apropiados para la situación que se presenta, dentro de los lineamientos dados y podrá recurrir a especialistas de disciplinas diferentes y la utilización de los elementos que las ciencias y la técnica ponen a su disposición.

Artículo 37. 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 los siguientes principios básicos de ética profesional: Integridad, Objetividad, Independencia, Responsabilidad, Confidencialidad, Observaciones de las disposiciones normativas, Competencia y actualización profesional, Difusión y colaboración, Respeto entre colegas, Conducta ética.

Los anteriores principios deberán ser aplicados por el Contador Público tanto en el trabajo más sencillo como en el más complejo, sin excepción. Los principios de ética enunciados son aplicables a todo Contador Público por el solo hecho de serlo, tanto en el ejercicio independiente o cuando actúe como funcionario o empleado de instituciones públicas o privadas, en cuanto sean compatibles con sus funciones.

Artículo 38. El Contador Público es auxiliar de la justicia en los casos en que señala la ley, como perito designado para ello. 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.

Artículo 39. El Contador Público tiene derecho a recibir remuneración por su trabajo y por el que ejecutan las personas bajo su supervisión y responsabilidad.

Artículo 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.

Todas las profesiones tienen que estar ajustadas a normas fundamentales tendientes a su perfeccionamiento moral. La carrera de Contaduría Pública no escapa a estos lineamientos porque mientras mejor formación ética tiene sus ejecutores, en esa misma proporción habrá una mejor aplicación de las reglas que hacen un cumplimiento eficaz de la carrera.

Toda actividad del Contador debe ajustarse a las normas de moralidad, para de esta manera darle prestigio, enaltecer la carrera y merecer la aceptación general en el ámbito donde es aplicada.

4.2.5 Código de ética para contadores públicos

Para servir al interés del Contador Público, la Federación Internacional de Contadores, está consolidando la profesión contable a nivel mundial y contribuyendo al desarrollo de las economías internacionales fuertes mediante el establecimiento y promoción de adherencias a las normas profesionales de alta calidad, fomentando la convergencia internacional de dichas normas y divulgando temas de interés público para la experiencia profesional.

4.2.6 Código de ética de la IFAC.

En este código se expresa la buena calidad del servicio profesional contable, en cumplimiento con las normas éticas y morales fundadas en sus principios personales y contables como la observación de las normas y las prácticas de estas; para tener un buen control de calidad debido que la rectitud al Contador Público le da imparcialidad necesaria para no permitir que los prejuicios personales contrarresten su objetividad obteniendo así independencia mental y crítica para emitir juicios, la responsabilidad, la capacidad calificada para ejercer la profesión y para no revelar ninguna información de la empresa, así mismo mantener sus conocimientos técnicos y científicos actualizados y ser un profesional competente siempre respetando sus colegas, siendo honesto con ellos y al igual abstenerse de realizar cualquier acción que afecte la reputación de la profesión contable.

El código de ética de la IFAC se divide en 3 partes a saber:

- Aplica a todos los contadores profesionales a menos que se especifique de otra manera.
- Aplica solamente a aquellos contadores en ejercicio profesional público.
- Implica a los contadores profesionales empleados.

Respecto a los puntos similares, se ha de resaltar que el código de ética tiene 3 puntos similares con la Ley 43 de 1990, las cuales son las siguientes:

El profesional contable debe abstenerse de prestar sus servicios si tiene algún parentesco con su cliente de igual forma debe abstenerse de aceptar cargos o actos que vayan en contra de la moral y la ética.

- El contador público se excusará de prestar servicios para los cuales no se encuentra capacitado.
- El contador público para promocionarse en el mercado debe hacer su publicidad de forma objetiva y real, no es permitido que en esta publicidad se desprestigie el trabajo de un colega.

Así como la IFAC emite normas de Ética a través de su comité de Ética, quien es el encargado de construir un modelo de estándares de ética para los contadores Públicos del todo el mundo, y promover el cumplimiento de los principios.

4.2.7 Principios que se establecen en el Código de ética comprendido en la ley 43 de 1990 y la diferencia con el código de ética de la IFAC.

Mientras que en el Código de ética referenciado en la Ley 43 de 1990 los principios son 10 en cuanto a número (integridad, objetividad, independencia, responsabilidad, confidencialidad, observaciones de las disposiciones normativas, difusión y colaboración, respeto entre colegas y conducta ética), en el código de ética profesional según la IFAC tan solo se enumeran 5 principios que son: integridad, objetividad, Competencia y diligencia profesionales, confidencialidad y Comportamiento profesional, los cuales se tratarán más adelante.

De esta manera, los objetivos del Código y los de la ley se complementan de una forma general. Pero lo cierto es que la IFAC logró expresar sus principios básicos para ser aplicados mundialmente pensando en las diferencias nacional es de cultura, lenguaje, y se expresa de manera amplia para adaptarse a cualquier sistema legal y social. Esta forma extensa de tratar los principios, de acuerdo con lo

manejado por la IFAC, es positiva, ya que en realidad se busca una armonización de los principios de ética que se aplican en cualquier parte del mundo, con diferencias en organización, pero que en el fondo son el reflejo de un manejo con valores de un profesional de la Contaduría.

Dentro de la clasificación que realiza IFAC divide en tres partes la aplicación que se debe realizar como profesional, ubicado según el sector donde labore. Por medio de esta clasificación se van explicando los principios fundamentales que en la Ley 43/90 se aplican al total de los profesionales de la Contaduría; mientras que en el Código se presenta bajo tres partes, lo cual obedece a la globalización que se pretende otorgar con la norma; aplicándose a los Contadores profesionales, a los contadores profesionales en ejercicio profesional público y las normas que se aplican a los contadores profesionales empleados.

Integridad: ser franco y honesto en todas las relaciones profesionales y empresariales.

Objetividad: no permitir que prejuicios, conflicto de intereses o influencia indebida de terceros prevalezcan sobre los juicios profesionales o empresariales.

En el Código de ética, estos dos principios se unen y se hace énfasis a las diferentes situaciones en las que un Contador puede verse comprometido por su trabajo, la importancia de ser honestos y justos en sus informes, libres de conflictos de intereses y adheridos a la objetividad.

Mientras tanto, en la Ley 43 de 1990, se da una explicación descriptiva de estos dos principios, pero se hace de una manera independiente, comentando explícitamente sobre la rectitud, dignidad, sinceridad y honestidad, acompañada lógicamente de cierto grado de imparcialidad e independencia.

Competencia y diligencia profesionales: mantener el conocimiento y la aptitud profesionales al nivel necesario para asegurar que el cliente o la entidad para la que trabaja reciben servicios profesionales competentes basados en los últimos avances de la práctica, de la legislación y de las técnicas y actuar con diligencia y de conformidad con las normas técnicas y profesionales aplicables.

Este principio se trata en el código de ética y en la Ley 43 de 1990, con un grado sumo de importancia a fin de obtener una educación idónea, que se necesita para la acertada actuación profesional. Igualmente, el mantenimiento de la competencia profesional es imprescindible de modo continuo sobre los desarrollos de la profesión. El Código adicionalmente sugiere la adopción de un programa diseñado para asegurar la calidad en el desempeño de sus servicios profesionales.

Confidencialidad: respetar la confidencialidad de la información obtenida como resultado de relaciones profesionales y empresariales y, en consecuencia, no revelar dicha información a terceros sin autorización adecuada y específica, salvo que exista un derecho o deber legal o profesional de revelarla, ni hacer uso de la información en provecho propio o de terceros.

La Ley 43/90 explica este principio como un compromiso de alta responsabilidad, lealtad y autenticidad para con la reserva en el manejo de información de tipo profesional; mientras tanto el Código de Ética describe la trascendencia de respetar la confidencialidad de la información de un cliente, puntualizando que el contador decidirá si esta información debe o no revelar en casos como la vía legal. Así mismo, se precisa que la confidencialidad no sólo es asunto de revelación de información sino el manejo que se le dé a esa información como ventaja personal o ventaja de un tercero.

Comportamiento profesional: hace referencia al cumplimiento de las disposiciones legales y reglamentarias aplicables y evitar cualquier actuación que

pueda desacreditar a la profesión. Se precisa que la confidencialidad no sólo es asunto de revelación de información sino el manejo que se le dé a esa información como ventaja personal o ventaja de un tercero.

En términos generales, el hecho de revelar puede darse por tres puntos principalmente:

- a. Cuando está autorizada la revelación
- b. Cuando la revelación es requerida por la ley
- c. Cuando existe deber o derecho profesional para revelar

De esta forma, el contador profesional puede revelar considerando diferentes puntos relevantes, de acuerdo con la comunicación y con el destinatario, y si es o no de carácter legal y las consecuencias del suministro de la revelación.

Generalizando, se puede establecer de igual forma elementos conceptuales de gran interés, por lo que en el Código de ética internacional emanado por la IFAC se realizan evaluaciones de estos principios en torno a las amenazas. Por lo tanto, en el cumplimiento de los principios fundamentales puede verse potencialmente amenazado por una amplia gama de circunstancias y de relaciones.

Las amenazas se pueden clasificar por categorías sean estas: según el interés propio, la auto revisión, la abogacía, la familiaridad y la intimidación. En lo que respecta al cobro de los honorarios profesionales, la Ley 43 de 1990 en su artículo 46 establece:

“Siendo la retribución económica de los servicios profesionales un derecho, el Contador Público Fijará sus honorarios de conformidad con su capacidad científica y/o técnica y en relación con la importancia y circunstancia en cada uno de los casos que le corresponda cumplir, pero siempre previo acuerdo por escrito entre el Contador público y el usuario” (Art 46)

mientras que, en el Código de ética internacional, el profesional de la contaduría puede proponer los honorarios que considere adecuados. Aunque, según la ley 43 de 1990 se consideraba una falta de competencia para esta clase de aspectos, el Código de ética IFAC no lo considera tan al extremo, pero si fija amenazas que considera tienen relación con el cumplimiento de los principios fundamentales debido al nivel de los honorarios propuestos.

De igual forma, en esta última se establece la existencia de una amenaza y la importancia de la misma dependerán de factores tales como el nivel de honorarios propuestos y los servicios a los que se refieren. Se evaluará la importancia de cualquier amenaza y, cuando resulte necesario, se aplicarán salvaguardas para eliminarla o reducirla a un nivel aceptable. Ejemplos de salvaguardas son:

- Poner en conocimiento del cliente las condiciones del encargo y, en especial, la base sobre la que se calculan los honorarios y los servicios cubiertos por los honorarios propuestos.
- Asignar a la tarea el tiempo adecuado y personal cualificado.

Concluyendo con este punto del trabajo que resulta ser de gran utilidad porque se establece un comparativo entre la ley 43 de 1990 y el código de ética IFAC, se señala lo siguiente

El organismo encargado del cumplimiento de las normas de ética, es el Comité de ética de la IFAC para desarrollar y emitir reglamentaciones, mientras que la Junta Central de Contadores, promueve sanciones, multas, propias de una autoridad en estándares éticos de alta calidad y otros.

Aspectos contemplados en el código de ética de la IFAC el Ejercicio profesional, los servicios tributarios prestados por el contador profesional, este debe colocar al cliente o empleador en la mejor condición, siendo objetivo e íntegro con respecto a la ley. Un error u omisión en una declaración tributaria de un año anterior debe ser comunicado al cliente o empleador para que tome las medidas correspondientes,

en caso omiso por parte de este el contador debe salvaguardar su responsabilidad, informando a las autoridades correspondientes con previa autorización del empleador o cliente, a menos que sea un requerimiento expreso por la ley.

El Código de ética de la IFAC presenta ejemplos de conflictos que se pueden presentar en el ejercicio profesional y las posibles soluciones a estos, citándose los siguientes.

Actividad Ms All de las Fronteras: Este hace referencia a la prestación de servicios del profesional en un país extranjero, debiendo aplicar los requerimientos más exigentes entre el código de ética de la IFAC.

Independencia: Los miembros de los equipos de aseguramiento las firmas y las redes de firma deben ser independientes de los clientes de aseguramiento, los contratos de aseguramiento buscan enriquecer la credibilidad de la información materia de valuación.

Dineros de los Clientes: En el ejercicio profesional público el contador no debe guardar dinero de los clientes, si existe razón para considerar que fueron obtenidos o usados en actividades ilegales; en el caso de presentarse esta situación deben mantenerse separados de los dineros personales o de los de la firma, usarlos solamente para el propósito que están destinados y dar cuenta en cualquier momento de estos.

Conflicto de intereses: Los contadores empleados tienen un deber de lealtad para con su empleador y profesional, estas pueden llegar a estar en conflicto su prioridad debe ser apoyar los objetivos legítimos y ticos de la organización y reglas y procedimientos que sirven de soporte.

Aunque el código de ética de la IFAC y el establecido en cada país determinen, unos principios, objetivos y lineamientos a seguir para el óptimo ejercicio de la profesión contable, se han presentado falencias en su aplicación implementado la contabilidad creativa, “en la que se manipula la información que se revela a los usuarios afectando la asignación de recursos y los intereses económicos de las partes interesadas en las compras”. Se concibe como estrategia para transmitir una visión más optimista de las firmas a los usuarios.

Cuando una norma no se presta para una interpretación concreta da lugar a la aplicación de métodos antiéticos o fraudulentos, como los que se presentaron a finales del 2001 en varias multinacionales; caso concreto el escándalo en el que se vio involucrada la Enron (Texas), quien amplía su actividad de generación de energía a las ms lucrativas de la comercialización, estas actividades culminaron en la evasión de impuestos, ocultamiento de los pasivos que en determinado momento salió a la luz pública, las cuales generaron un profundas consecuencias sociales, esta empresa era un generoso contribuyente de la clase política de los Estados Unidos, en donde primaban intereses individuales de los gobernantes que se encontraban en ese momento en el poder; “su técnica para evadir impuestos consista en transferir los beneficios a una empresa asociada que no estaba sujeta a las leyes fiscales de los Estados Unidos, como un banco con sede en un paraíso fiscal. Este asociado tras cobrar una prima por sus servicios, devuelve después sus beneficios a los Estados Unidos, bajo una figura legal que está exenta según las leyes fiscales norteamericanas”.

En el Código de Ética de la IFAC se trata de manera amplia el principio de la independencia y se hace referencia a los clientes de aseguramiento; es decir, los directamente auditados, asesorados o no auditados, al igual que los otros contratos que se pueden celebrar entre los profesionales de la contaduría y las diferentes empresas o contratos por realizar con estas empresas. Se considera en el Código de Ética específicamente: “La estructura conceptual, construida a partir de

principios, para identificar, evaluar y responder a lo que amenaza la independencia” (Código IFAC, Ética, 2012); es decir las circunstancias que podrían alterar este principio, demostrando que la independencia es tanto mental como independencia en la apariencia.

La independencia mental, según el Código de Ética de la IFAC, es: “El estado de lamente que permite la provisión de una opinión sin ser afectado por influencias que comprometan el juicio profesional, permitiéndole a un individuo que actúe con integridad y ejerza objetividad y escepticismo profesional” (Código IFAC, Ética, 2012) y la independencia en la apariencia, que es: “El evitar hechos y circunstancias que sean tan significativos, de manera que un tercero razonable e informado, que tenga conocimiento de toda la información relevante, incluyendo las salvaguardas aplicadas, concluiría razonablemente que se ha comprometido la integridad, la objetividad o el escepticismo profesional de una firma, o de un miembro del equipo de aseguramiento” (International Federation of Accountants, 2009)

4.2.8 Auditoría

La ciencia contable ha tenido grandes avances y dentro de ellos se encuentra la Auditoría, ella le devolvió su papel protagónico al Contador Público en las organizaciones modernas liberándolo del encasillamiento financiero y contable donde lo ubica la sociedad profesionalmente, para extender su campo de acción al conocimiento del objeto social de las organizaciones. (Montilla & Herrera, 2006).

Existen diferentes conceptos que definen la Auditoría como un examen crítico, pero para ser más exactos, se citan los siguientes:

...“La ley de auditoría la define como “la actividad consistente en la revisión y verificación de documentos contables, siempre que aquella tenga por objeto la emisión de un informe que pueda tener efectos frente a terceros” (Aprendemos hoy, 2000)

Desde un concepto más tradicional, el concepto de auditoría encierra aspectos que se relacionan con el hecho de contratar a un Contador Público con capacidad y competencia, para que realice una revisión y evaluación al conjunto de elementos que forman el sistema de información contable con fines de peritaje, el cliente espera recibir aportes que le generen confianza a la información contable objeto de revisión, para de este manera, poder informar públicamente la información de la organización y poder de igual manera asumir decisiones en orden organizacional.

En este contexto, la Auditoría se define como un proceso sistémico de investigación que obedece a una planeación estratégica y a un enfoque detallado, debiendo dicha planeación anticipar todo un conjunto de fases y actividades por realizar, al igual que los recursos a utilizar tales como: personal, tiempo, implementos, espacio, entre otros que sean necesarios para el ejercicio normal y funcional de la auditoría.

En este sentido las auditorías pueden hacerse sobre cualquier tipo de actividad. Originalmente surgen de la necesidad de las empresas de validar su información económica, por parte de un servicio o empresa independiente. En las empresas grandes es habitual la existencia de un departamento de auditoría interna, pero también existen numerosas empresas dedicadas a la auditoría.

Estos conceptos son los que han obligado a que estudiosos de la Auditoría como Arquero y Donoso planten un concepto moderno de auditoría puesto que argumentan que el concepto que actualmente se establece es un término desviado debido al asocio a su origen en la contabilidad y le encasillan en la revisión de estados financieros y documentos contables, limitando y tergiversando su concepto más amplio para proponer un criterio moderno de auditoría (Arquero & Donoso, 1998).

Por esta razón y para empezar deben establecer aspectos cambiantes que como se ha venido mencionando se producen de hechos cambiantes donde las necesidades de validación y de verificación de las organizaciones se convierten en una necesidad, pero no solo de las ciencias contables sino de todas las disciplinas que se han apropiado de las metodologías y técnicas contables para adaptarlas a su campo de acción.

Es allí donde encuentran un concepto útil muy cercano al de la auditoría y lo relacionan con aspectos universales que en la actualidad permiten la integración de varias disciplinas al reconocer que las problemáticas son múltiples y que por lo tanto se debe alcanzar una forma interdisciplinaria para su tratamiento.

Haciendo alusión a este respecto, el concepto de auditoría hace referencia a los aspectos relacionados con la obtención de conocimiento profundo, por tal razón, la auditoría es una investigación cuyo propósito es producir aportes que sean útiles al control con fines de orientar hacia un mejoramiento continuo.

4.2.9 Aspectos evolutivos de la Auditoría.

La profesión contable evoluciona por sus fronteras interdisciplinarias, y la referencia marcada históricamente se señala en la Auditoría, por lo tanto, la auditoría es consecuencia de la responsabilidad social que se ha inferido, es así como en la Revista Estudios Gerenciales se cita que “La responsabilidad social del auditor se materializa en la fe pública. Cuando el Contador Público brinda fe pública, emite una garantía personal basada en cualidades profesionales y la auditoría informa el estado real de un asunto de interés, de este modo, el fedatario repone ese patrimonio inmaterial denominado confianza” (Arquero & Donoso, 1998)

El ejercicio profesional de la auditoría ha tenido reconocimientos y evidencias de que en alguna época de los tiempos remotos se realizaron prácticas de auditoría como lo demuestra el ejemplo de dos escribanos para los cuales se toman medidas que evitan desfalcos sobre algunas cuentas.

De esta manera, se muestra que la auditoría como profesión fue reconocida por primera vez bajo la Ley Británica de sociedades Anónimas de 1862 y el reconocimiento general tuvo lugar durante el periodo de mando de la Ley “un Sistema Metódico y normalizado de contabilidad” que era deseable para una adecuada información y para la prevención del fraude” (Ayala Vela, 2009).

Desde 1862 hasta 1905, la profesión de Auditoría creció y floreció en Inglaterra y se introdujo en los Estados Unidos hacia 1900, con objetivos claros que mostraron detección y prevención de fraudes y errores.

En estudios como los realizados por José Manuel Pereda, la historia de la Auditoría tiene clasificaciones específicas, marcadas en diferentes épocas, las cuales describen no solo la figura del auditor sino también la forma como se llevaban a cabo el manejo de las cuentas.

Por esta razón en la edad antigua, el auditor aparece en distintos estamentos de acuerdo a su cometido. Como esta era una época donde no existía actividad comercial muy marcada, no fue preciso un sistema de información complejo sino únicamente de control, de ahí la aparición de la figura del recuento en donde además del control se efectuaron inventarios con las existencias de pieles, flechas, números de cabezas de ganado entre otros.

Como se mencionó anteriormente, las cuentas se llevaban en una especie de tablas y las personas que realizaban las comprobaciones de las anotaciones eran distintas de las que habían hecho las anotaciones, es decir que aparecían como especies de controladores.

Los egipcios eran principales personajes de las cuentas y del control, para lo cual tomaban como punto de referencia las pirámides, los templos y demás monumentos.

Por otra parte, los griegos utilizaban una forma de control que consiste en que las cuentas de los funcionarios eran examinadas, al final de cada periodo, por otros funcionarios habilitados a tal efecto. Fueron los romanos los gestores de los fondos públicos, los cuales desarrollaron un sistema de verificación cruzada entre funcionarios encargados de estas tareas.

Otra de las fases clasificadas para la Auditoría fue la Edad Media – Moderna, donde con la ayuda de los italianos se llevó a cabo el floreciente comercio con países del oriente y occidente. Se incrementó el tráfico mercantil y se precisaron capitales donde aparecieron más sociedades mercantiles provocando la necesidad de establecer un sistema de registro e información de operaciones conocido como contabilidad (Cano C. & Lugo C, 2010).

4.2.10 Sujeto o auditor.

Arquero y Donoso lo definen como la persona o firma de auditor que realiza la revisión del objeto, estudio o situación auditada. Por lo tanto, como requisito debe tener conocimientos amplios y profundos acerca del objeto de estudio o situación auditada, además debe poseer capacidad para contratarse y experiencia en el campo de la auditoría; por otro lado, el auditor debe demostrar un alto sentido de honestidad y profesionalismo, motivo por el que la independencia en la relación con el cliente y con el trabajo de auditoría, es su característica predominante.

Montilla & Galvis (2006) establecen que el deber ser del auditor hace referencia a la expresión referida a juicio de valor que impone características relacionadas con

lo correcto, con lo justo, lo óptimo, lo previsorio, conveniente, todo lo debido y es precisamente lo que debe caracterizar el papel del auditor.

4.2.11 Objeto de estudio o situación auditada.

Se define como el campo de acción sujeto a verificación, control o investigación, el que el auditor examinará, enfocando en este el estudio de auditoría, este campo o situaciones por auditoría pueden ser muy diversas, puesto que todo lo que se puede medir, se puede controlar y verificar. Para el caso de estudio del presente trabajo, es importante citar algunos ejemplos de los que se puede referenciar haciendo mención a situaciones que se pueden auditar:

- a. Los sistemas de información, como ejemplo se pueden citar el sistema de información contable, el sistema de información presupuestal, el de información de los recursos humanos entre otros.
- b. El control interno o los sistemas de informática.
- c. El grupo de actuaciones como lo es la función administrativa.
- d. Las operaciones o conjuntos de actividades como lo es la producción de un bien o la prestación de un servicio.
- e. La manera como se impacta en diversos factores como el medio ambiente o la sociedad.
- f. Un aspecto particular como lo es el cumplimiento de leyes, o la eficiencia y la eficacia con que se alcanzan objetivos, o la calidad de un producto, servicio, materia prima.

4.2.12 Aspectos de cambio para el contexto colombiano.

Legis en su revista 53 de fecha marzo de 2013, publicó un artículo que tituló: “los estándares internacionales de aseguramiento: necesidad y conveniencia para Colombia” en el cual registra aspectos muy significativos de los últimos 20 años,

donde la corrupción y la violencia se destacan como factores que han contribuido a que se frene significativamente el ritmo de la prosperidad en Colombia”.

Sobre este hecho se ha marcado a la economía una gran influencia, mencionándose de manera textual lo siguiente:

nuestro país se acerca a niveles de exportaciones de \$ 60.000 millones de dólares al año, cuando en otras épocas escasamente llegaban a los \$ 12.000 millones de dólares. Se vivieron largas épocas de inflaciones desbordadas que se situaron por el lado del 30% al año, empobreciendo a la población. Hoy la inflación es similar a las de las economías más avanzadas, ya que nos movemos entre un 3% y un 5%” (López Díez , 2013)

Muestra en el mismo libro como a finales de los 80, se vivió una de las crisis más profundas que se haya presentado en América Latina. La deuda externa, la crisis hipotecaria gestada en los Estados Unidos y los coletazos de alto endeudamiento que tocan la economía de nuestro país, no sin dejar de lado la situación presentada con los inversionistas y donde se define el grado de inversión por parte de las calificadoras de riesgo, producto de las buenas perspectivas el país alcanza tasas de interés inferiores a las que hoy existen en el mercado.

Se citan aspectos muy importantes que son de resaltar económicamente como:

“Hace 20 años, las empresas nacionales estaban todavía fuertemente concentradas en los mercados locales, aprovechando las ventajas de una economía relativamente cerrada. Cuando vino la apertura, sonaron las alarmas y no pocos vaticinaron el fin del empresariado colombiano”. Sin embargo, hoy vemos con sorpresa, orgullo y una gran satisfacción, como las empresas colombianas han buscado expandirse en los mercados internacionales. Carvajal es claramente una de las empresas denominadas multilatinas, quizás de las más antiguas con presencia en varios mercados fuera de Colombia. Interconexión Eléctrica S.A. - ISA tiene una presencia muy relevante en Brasil y también en Perú, Chile y Bolivia. El Banco de Bogotá se estableció en toda Centroamérica con la compra del Banco BAC Credomatic a GE

(General Electric). Da vivienda hizo lo propio con la compra de las operaciones del HSBC en varios países de Centroamérica”. (Cano C. & Lugo C, 2010).

4.2.12.1 Importancia de la auditoría. La descripción de la importancia de este examen, se genera en diversas direcciones, pero, se concentra de manera amplia en la fe pública, y en la forma como se ostenta una segunda opinión imparcial e idónea. Este concepto recae en las calidades que debe poseer el Contador Público y la manera como debe proceder para la ejecución del trabajo, siendo importante describir la forma como desarrolla el rol frente a una tarea de auditoría.

A continuación, se hace una descripción sencilla, pero necesaria sobre los elementos que inciden en la importancia de la auditoría.

Fe pública. El profesor Rafael Franco Ruiz, docente y funcionario de Interconsultores S.A de la ciudad de Medellín definió la fe pública como *“el elemento determinante en la calidad de las relaciones sociales y dentro de ellas las de producción, requerimiento fundamental para la existencia de un adecuado clima de negocios que inyecte dinamismo a la actividad económica, haciéndola motor de desarrollo social”* (Franco Ruiz, 2000).

Los hechos sobre los que un Contador da Fé pública generan la idea en el colectivo de que se efectuó una investigación profunda sobre el objeto de estudio, con el propósito de encontrar su correspondencia con un criterio o parámetro para determinar el nivel de cumplimiento, realizando una descripción de su estado o situación gracias a una exposición de información acerca de los hechos importantes de los que se requiera conocimiento.

La fe pública le da al Contador, si tiene la capacidad necesaria sobre cualquier asunto que tenga que ver con la organización, control interno, administración,

operación, sistema de información entre los diferentes asuntos relacionados con la organización.

La facultad de dar fe pública es oficio privado de los notarios y los profesionales contables. Los contadores que otorguen fe pública en materia contable en Colombia se asimilan a funcionarios públicos, su atestación hará presumir, salvo prueba en contrario, que el acto respectivo se ajusta a los requisitos legales, lo mismo que a los estatutos para el caso de personas jurídicas.

4.2.12.2 Intereses sociales y societarios. Los auditores son defensores de los intereses sociales, en tanto buscan un equilibrio entre la actuación y proyección de la organización para con el exterior; por tal motivo es necesario reconocer todos los aspectos que repercuten fuera de la organización al desarrollar el objeto social, se debe por ende valorar si la organización cumple con las obligaciones y deberes legales que le son aplicables, los costes ambientales, su función como generador de empleo, su responsabilidad en el desarrollo integral del talento humano que apoya su operación, sus aportes al mejoramiento de la calidad de vida incluyendo la calidad y diferenciación de bienes y servicios que produce y la transmisión de beneficios a la sociedad, entre otros aspectos que la auditoría como representante de los intereses sociales debe defender.

En lo que hace referencia a la equidad social los gobiernos se apoyan en una de las manifestaciones de la auditoría extendiéndole la responsabilidad de verificar su derecho de recepción de impuestos, en tanto su forma y cuantía por parte de la organización, este es un ejemplo de protección de intereses sociales.

Los intereses societarios de la organización se presentan en los campos: de la administración y la gestión, en la operación de sus procesos, en el cumplimiento de las directrices y normas internas, en la generación de valor y utilidades, en el crecimiento patrimonial etc.

Cuando se habla de intereses societarios pertenecen a los accionistas o socios, a la alta gerencia y a todos los elementos que conforman la empresa, razón por la que la posición del auditor se aleja sustancialmente de cada uno de los intereses particulares para defender la institucionalidad de los intereses de la organización como ente, sin inclinarse a favor de ninguno de ellos, para esta labor su trabajo se realiza con base en los parámetros expresados por medio de su misión, visión y objetivos.

4.2.12.3 Análisis del riesgo. Las Normas de Auditoría que se encuentran en vigor en varios países, difieren en forma y contenido.

A continuación, se visualiza de manera general las normas que rigen tanto para Colombia como las NIAS, dejando en claro que como capítulo aparte se están analizando una a una.

Este principio hace parte del marco teórico – conceptual en las regulaciones contables, normalmente relaciona la información completa de los eventos de las empresas mediante los estados financieros y su presentación periódica, así como las bases para la construcción de la información a revelar y las certificaciones o aseguramiento sobre dichas aseveraciones.

En el caso colombiano, el Decreto 2649 de 1993 en el capítulo 3, señala los conceptos base de las normas contables y el principio de revelación aparece como una norma básica dentro del marco conceptual, bajo la denominación de revelación plena. No obstante, existe una relación de dicho principio con todo el marco conceptual y sus normas derivadas, aun cuando no se muestre expresamente.

Al analizar los objetivos de la información financiera expuestos en el artículo 3 de dicho decreto, se reconoce que la información debe ser revelada a un sin número de usuarios con diversos propósitos, por lo que debe ser neutral, confiable,

verificable, oportuna y construida sobre bases uniformes, de tal manera que la información revelada debe poseer esas cualidades. (Bastidas, 2007)

A este respecto, la Organización para la Cooperación económica y el Desarrollo (Sede principal en París, Francia) también se ha pronunciado sobre este principio de revelación en temas de contabilidad y auditoría mediante el título “*comunicación y transparencia informativa*”, donde precisa como parte de los principios de gobierno corporativo, la presentación de información relevante sobre la sociedad, su situación financiera, su propiedad, sus datos y sus riesgos materiales.

De esta manera se reconoce que el principio de revelación de información hace parte esencial de las normas contables y financieras.

En términos generales, el principio de revelación garantiza la transparencia sobre información contable y financiera, necesaria para la toma de decisiones de los agentes. Señalada la importancia de las repercusiones de la debida o indebida revelación de información contable y financiera de las empresas que participan en el mercado de valores y financieros, es necesaria una clara definición en la regulación, tanto para la preparación y presentación de la información que debe ser divulgada como para los auditores de los mismos. Es por esto que la regulación micro y macro prudencial debe contener claramente normativas sobre divulgación pública, en especial, si se refiere a instituciones del sector financiero, por razones sociales, económicas y políticas del país donde se estén generando. (Levinson, M 2008; 103).

Otra de las teorías que nos aproximan más al análisis del problema se relaciona directamente con el Riesgo en la auditoría y es precisamente el capítulo 3 del Libro Guía para el uso de la Normas Internacionales de Auditoría, que en su página 28 lo define textualmente como: “es el riesgo de expresar una opinión de auditoría inadecuada sobre los estados financieros que están materialmente erróneos. De

ahí que el objetivo de la auditoría es reducir este riesgo de auditoría a un nivel aceptablemente bajo". (IFAC, 2012)

En el mismo texto los componentes del riesgo de auditoría son: el riesgo inherente y el riesgo de control. Para mayor entendimiento a continuación se describe mediante la siguiente tabla 1:

Tabla 1 Principales componentes del riesgo de auditoría

NATURALEZA	DESCRIPCIÓN	COMENTARIO
RIESGO INHERENTE	Susceptibilidad de una afirmación sobre un tipo de transacción, saldo contable u otra revelación de información a una incorrección que podría ser material, ya sea individualmente o de forma agregada con otras incorrecciones, antes de tener en cuenta los posibles controles correspondientes.	Ello incluye hechos o condiciones (internas o externas) que podrían tener como resultado una incorrección material (error o fraude) en los estados financieros. Las fuentes de riesgo (a menudo clasificadas como riesgos de negocios o de fraudes) pueden surgir de los objetivos de la entidad, la naturaleza de sus operaciones/
RIESGO DE CONTROL	Riesgo de que una incorrección que podría existir en una afirmación sobre un tipo de transacción, saldo contable u otra revelación de información y que podría ser material, ya sea individualmente o de forma agregada con otras incorrecciones, no sea prevenida, o detectada y	La dirección diseña controles para mitigar un factor inherente (riesgo de negocios o de fraude) específico. Una entidad evalúa sus riesgos (valoración del riesgo) y luego diseña e implementa controles adecuados para reducir su exposición al riesgo a un nivel aceptable.

	corregida oportunamente por el sistema de control interno de la entidad. (Aula de Gestión: Formacin y recurso Humano, 2013)	Los controles pueden ser de naturaleza general o los específicos.
--	---	---

En la misma guía de análisis sobre las NIAS para pequeñas y medianas empresas, el sistema de control de calidad en una firma contable puede mapearse con los cinco elementos de control interno que se requiere que los auditores evalúen como parte del entendimiento de una entidad que se audita. En una firma, estos elementos de control interno, sería también aplicables a los sistemas de control establecidos (que no sean de control de calidad), como plazos y facturación, flujo de trabajo de oficina, control de gastos y actividades de mercadotecnia.

A continuación, se analiza mediante la tabla 2, los elementos del control de la calidad para la NIA 220 y NIA 315

Tabla 2. Elementos del control de la calidad para la NIA 220 y NIA 315

ELEMENTOS DE CONTROL INTERNO NIA 315	ELEMENTOS CC EN LA FIRMA NICC 1	ELEMENTOS DE CC EN EL ENCARGO NIA 220
Entorno del control	Responsabilidades de liderazgo para la calidad dentro de la firma. Requerimientos éticos aplicables recursos humanos	Responsabilidad de liderazgo para la calidad en auditorías, requerimientos éticos aplicables, asignación de equipos en encargos
Valoración del riesgo	Aceptación y continuidad de las relaciones con los clientes y encargos específicos	Aceptación y continuidad de las relaciones con los clientes y encargos de auditoría riesgos en informe de auditoría

Sistemas de información	Documentación del sistema de control de calidad	Documentación de la auditoría
Actividades de control	Ejecución del encargo	Ejecución del encargo
Seguimiento	Seguimiento continuado de las políticas y procedimientos del control de calidad de la firma	Aplicar los resultados de seguimiento continuado a encargos de auditoría específicos.

Fuente: guía de uso de las Normas Internacionales de Auditoría para las Pymes.

4.3 MARCO LEGAL

Normatividad legal, normas que regulan la profesión. La Contaduría Pública fue reglamentada en Colombia por el Decreto 2373 en el año de 1956, pero solo a partir de la ley 145 de 1960 se reglamenta definitivamente la profesión a través del Decreto 2116 de 1962 cuando se aprueba el programa de Estudios para obtener el título de contador público, desde esta época a la fecha no se conoce sobre exámenes que permitan comprobar el grado de desarrollo de competencias de los estudiantes próximos a graduarse. (Palomino Rubio, 2014)

Los exámenes de Contaduría Pública en Colombia se remontan a la interpretación del artículo 20 de la *Ley 43 de 1990* donde se reglamenta la profesión de Contador Público, referenciada en la resolución Número 045 de 1998, la cual pretendió establecer los requisitos y el procedimiento para la inscripción como contador público y la expedición de la tarjeta profesional. El artículo 8º de la citada norma, estableció a partir del 1 de enero de 1999, aplicar pruebas de comprobación de experiencia para obtener la inscripción como contador público. (Quintero Castro, 2015)

Es precisamente en la *Ley 43/90* en donde se establecen aspectos éticos en el ejercicio de la profesión contable, por lo que la Junta Central de Contadores en

virtud de la Ley 1314 de 2009 continua actuando como tribunal disciplinario y órgano de registro de la profesión contable, “incluyendo dentro del ámbito de su competencia a los Contadores públicos y a las demás entidades que presten sus servicios al público en general propios de la ciencia contable como profesión liberal”. (Junta Central de Contadores, 2011)

Por otra parte, el *Decreto 1510 de agosto de 1998*, habilitó la Junta Central de Contadores Públicos máximo tribunal disciplinario superior de la profesión, adscrito al Ministerio de Educación Nacional para que practicara pruebas de práctica a los contadores públicos solicitantes de la inscripción, la cual se implementó con la atribución que se explicó en la resolución 045 de 1998; fue así como el 22 de mayo de 1999, la Junta Central de Contadores practicó el primer examen, donde se presentaron a pruebas 238 profesionales de 55 universidades del país, de los cuales pasaron la prueba tan solo 41, equivalente al 17% de la muestra.

Las áreas evaluadas fueron Contabilidad Financiera, Contabilidad de Costos, Contabilidad Pública, Contabilidad especial (relacionados con banca, seguros, cooperativa y agropecuaria ambiental) impuestos, auditoría, revisoría fiscal, hacienda pública presupuestos y análisis financieros. Es importante mencionar que quienes se presentaron para el aval y así poder ejercer la profesión decidían el área de la evaluación de acuerdo con la experiencia de trabajo, utilizando además equipos y calculadoras, pero con la negativa reacción que mostró la Junta Central de Contadores que no consideró conocimientos, sino competencias basadas en la experiencia profesional.

Posteriormente, hacia el mes de junio se realizó una segunda prueba que amplió las contabilidades de fiducia, fondos de empleados, salud, almacenes generales de depósito, fondos mutuos, prueba que constó de 20 preguntas, las cuales se formularon con opción múltiple con única respuesta, entendiéndose aprobado el examen con la solución efectiva del 70% de las respuestas correctas.

En noviembre del mismo año se presentó una declaratoria de nulidad por cuanto el Decreto 1510 de 1998 y la resolución 045 de 1998 extralimitaban las atribuciones de la Ley 43 de 1990 en cuanto hubo desviación de atribuciones propias al exigir la comprobación de la experiencia a través de un examen.

A este respecto se argumentaba que se había violado el derecho a la igualdad (Vidal Montenegro, 2013) pues para los demás profesionales no se exigía la comprobación de la experiencia para el trámite de la tarjeta profesional. En tal sentido el Consejo de Estado, sala de lo contencioso Administrativo, declararon la nulidad del artículo 8º de la Resolución 045 de abril 13 de 1998 y de la expresión incluida la práctica de pruebas al Contador Público solicitante, contenida en el artículo 1, inciso 2 del Decreto 1510 de agosto de 1998.

En el mes de septiembre de 2003, bajo el expediente 5836, de la demanda interpuesta por el doctor Isidoro Arévalo Buitrago, contra los artículos 2 al 4 del Decreto 1510 de agosto de 1998, la sala se pronunció en el sentido de que quedó resuelto las prácticas de pruebas al Contador Público de acuerdo con lo planteado, quedando sin piso jurídico su aplicación (Consejo de Estado, 2003)

Continuando con el orden cronológico y de acuerdo a los Decretos 2706 de 2012 y 2784 del 28 de diciembre de 2012 la adopción de normas NIIF hace necesario la implementación de herramientas como Normas de Auditoría y Código de ética IFAC muy necesarios para el ejercicio de la profesión contable.

Normas Internacionales de Auditoría. NIA. Las Normas Internacionales de Auditoría contienen principios básicos y procedimientos esenciales, los cuales han sido destacados en el texto respectivo, a fin de procurar su correcta identificación. En forma complementaria se agregan lineamientos relacionados que pretenden hacer mayormente explicativos los conceptos.

La aparición de las Normas Internacionales de Auditoría (NIA's) expedida por la Federación Internacional de Contadores (IFAC), el cual en el año 2002 fue reemplazado por el IAASB y el cual efectúa actualizaciones a través de su Comité Internacional de Prácticas de Auditoría anualmente, denotan la presencia de una voluntad internacional orientada al desarrollo sostenido de la profesión contable, a fin de permitirle disponer de elementos técnicos uniformes y necesarios para brindar servicios de alta calidad para el interés público.

En Colombia ha sido incipiente su aparición, limitándose, en términos prácticos, a que el legislador solo haya regulado de una manera muy resumida el marco general de las normas de auditoría en el artículo 7º de la Ley 43 de 1990; por esta razón la comisión considera conveniente que para la profesión contable se utilice en Colombia el contenido técnico de las normas de auditoría en el ámbito internacional, y sugiere que sea tenido en cuenta para el ejercicio profesional de quienes tienen esa responsabilidad.

En este contexto, la Revista Internacional LEGIS de contabilidad y auditoría las define como *“una serie de parámetros generales sobre la forma de conducir la labor de auditoría; en consecuencia, cualquiera que sea el marco regulatorio contable y normativo, los procedimientos contenidos en las NIA tienen total aplicación. De hecho, hasta el presente, las NIA son aceptadas como fuente de doctrina y sirven como guía en aspectos técnicos sobre los que sea inexistente una reglamentación específica.”*

5. DISEÑO METODOLÓGICO

5.1 TIPO DE INVESTIGACIÓN

El tipo de investigación que se plantea en este proyecto es de índole descriptiva con enfoque cuantitativa, ya que en ella se describirán las situaciones del problema y se analizarán los elementos que intervienen por medio de la observación, recolección de datos, análisis y tabulación de los mismos, lo cual servirá como base para el análisis del papel del Revisor Fiscal en las empresas del sector salud de la ciudad de Neiva.

El tipo de investigación es cuantitativo, debido a que los datos son producto de medición y los fenómenos que se observan y/o miden no deben ser afectados por el investigador. Este debe evitar en lo posible que sus creencias, temores, deseos y tendencias influyan en los resultados de estudio o interfieran en el proceso en los que tampoco sean alterados por las tendencias de otros (Grinnell y Unrau, 2005).

Para esta clase de estudio, la recolección de los datos se fundamenta en la medición (variables), usando para tal fin contenidos y procedimientos estandarizados y aceptados por una comunidad científica, por lo tanto, los fenómenos observados pueden medirse mediante números y/o cantidades y se interpretan a la luz de las predicciones iniciales (Creswell, 2005).

5.2 DISEÑO DE INVESTIGACIÓN

Se utiliza cuando la investigación se centra en analizar cuál es el nivel o estado de una o diversas variables en un momento dado o bien en cuál es la relación entre un conjunto de variables en un punto en el tiempo. En este tipo de diseño se recolectan datos en un solo momento, en un tiempo único. Su propósito esencial es describir variables y analizar su incidencia e interrelación en un momento dado. Pueden

abarcando varios grupos o subgrupos de personas, empresas, objetos o indicadores y se pueden dividir en dos tipos fundamentales

5.3 POBLACIÓN Y MUESTRA

5.3.1 Población

La población la conforman un total de 31 empresas prestadoras de servicios de salud entre las que se encuentran clínicas, centros médicos y de atención de la salud de la región, inscritos en la base de datos de la Cámara de Comercio de la ciudad de Neiva. La población se define como el conjunto de todos los elementos a los cuales se refiere la investigación, como la totalidad de elementos o individuos que tienen ciertas características similares y sobre las cuales se desea hacer inferencia; o bien, unidad de análisis.

En este caso de estudio las empresas que tienen plenamente identificadas sus características por ocupar cargos de revisor fiscal en las empresas del sector salud, es decir, para uno de los casos en empresas del sector salud que aporten beneficios en la elaboración del área de auditoría y de cuyos resultados de carácter cuantitativo (Sjoberg, 1980). Esto significa que la información obtenida puede cuantificarse y analizarse bajo parámetros estadísticos.

5.3.2 Muestra

Se define la muestra como la parte de la población que se selecciona (Hernández, Fernández y Baptista, 2015, pp. 173) de la cual realmente se obtiene la información para el desarrollo del estudio y sobre la cual se efectuarán la medición y la observación de las variables objeto de estudio; por lo tanto, se establece una muestra por el método estadístico tomando un nivel de confianza del 95% y un margen de error del 10%.

$$\text{Tamaño de la muestra} = \frac{N * (\alpha_c * 0,5)^2}{1 + (e^2 * (N - 1))}$$

Donde:

α_c : Valor del nivel de confianza 98% (varianza)

e : Margen de error (2%)

N : Tamaño población (universo)

Los resultados a la aplicación de esta fórmula arrojan 25 empresas, pero como se tiene en cuenta el objetivo de investigación, lo que genera el desarrollo de una prueba piloto de 15 instituciones del sector salud.

Siguiendo el esquema de (Kinnear y Taylor, 1993), se siguieron los pasos que definieron la muestra, en donde se tomó la población del grupo poblacional de empresas del sector salud que cuentan con Revisor Fiscal

5.4 TÉCNICAS E INSTRUMENTOS DE RECOLECCIÓN DE INFORMACIÓN

La observación y fundamentalmente los registros escritos de lo observado, se constituyen en la técnica e instrumento básico para producir descripciones de calidad. Dichos registros se producen sobre una realidad de control permanente del diario vivir, en las empresas del sector salud.

De igual forma, se hace uso de la técnica de herramientas estadísticas (encuesta) cuyos datos son tabulados en tablas de frecuencia, obteniéndose la media con los cuales se grafica sea por medio de histogramas o por tortas, por lo que se hizo uso del software SPSS estadístico de la empresa IBM, por medio del cual se establece el análisis de las variables para cada una de las preguntas formuladas, una distribución de frecuencias indica el número de veces que ocurre cada valor o dato en una tabla de resultados de un trabajo de campo.

Se utilizaron gráficas como histogramas, los cuales permiten obtener una imagen rápida de las diferentes características de los datos de una distribución de frecuencias, para el caso de este estudio, se hizo uso del análisis estadístico como herramientas para la tabulación con datos relativos y absolutos con las que se pudo realizar el análisis descriptivo.

En la actualidad, existe una variedad de técnicas o instrumentos para la recolección de información en el trabajo de campo de una investigación. De acuerdo con el método (descriptivo) y el tipo de investigación (cuantitativa), para el presente estudio, se utilizan los siguientes instrumentos:

Tabla 1. Cuadro de Tipo de técnica e instrumento de investigación

TECNICA O INSTRUMENTO	DESCRIPCIÓN
Encuesta	Bernal, C. (2010), la define como una de las técnicas de recolección de información más usada, a pesar de que cada vez pierde mayor credibilidad por el sesgo de las personas encuestadas. De esta forma se fundamenta en un cuestionario o conjunto de preguntas que se preparan para obtener información referente al proceso de aplicación de las NIA por parte del Revisor Fiscal.

Fuente: Elaboración Propia (2019)

5.5 PLAN DE ANÁLISIS

Como se mencionó anteriormente, el plan de procesamiento para el análisis de los datos se realiza en el software estadístico SPSS de la firma IBM, definido como un programa estadístico de tipo informativo, que se usa para tabular información desde

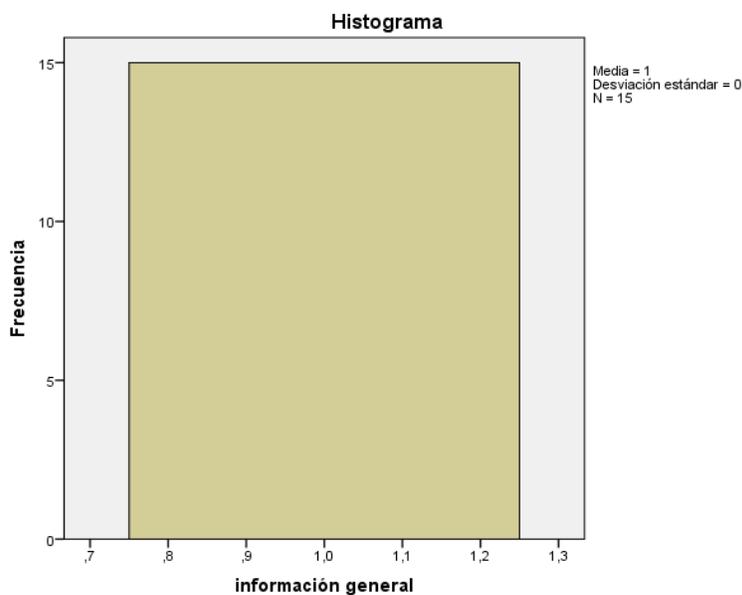
las diferentes variables seleccionadas para el estudio. El nombre originario correspondía al acrónimo de Statistical Package for the Social Sciences (SPSS), reflejando la orientación al mercado original (ciencias sociales), y otras disciplinas de administración y mercadeo.

6. RESULTADOS DE LA INVESTIGACIÓN

Los análisis aquí descritos están relacionados con las categorías de estudio que están vinculados al proceso de Auditoría según las NIA. Una vez se aplica la encuesta, se hace uso del Software Statistics de IBM del cual se obtienen los siguientes hallazgos:

Estadísticos descriptivos						
	N	Mínimo	Máximo	Media	Desviación estándar	Varianza
verifica la aprobación de los estados financieros mediante acta o por máximo órgano	15	1	1	1,00	,000	,000
N válido (por lista)	15					

Tabla 1. Verifica aprobación Estados financiero mediante acta o el máximo órgano

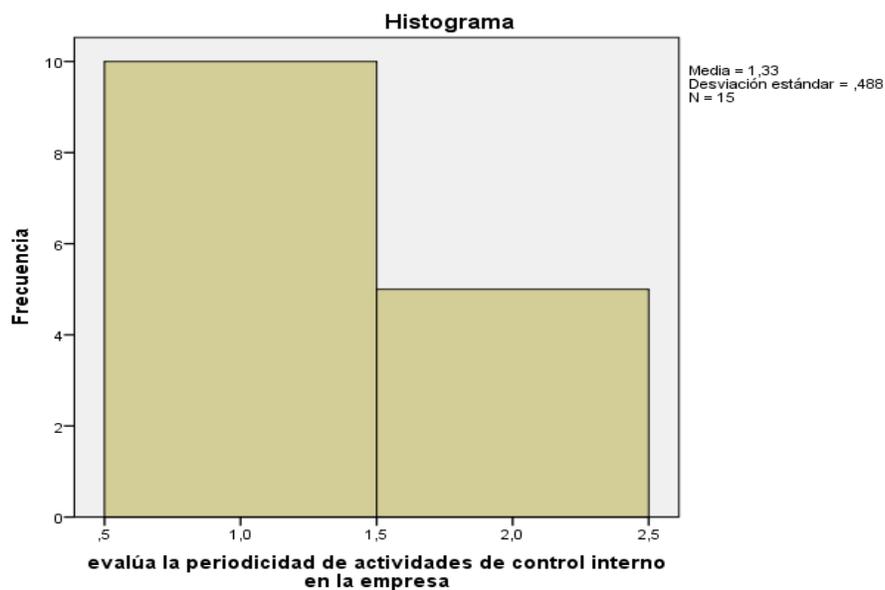


Gráfica 1. Verifica aprobación Estados financiero mediante acta o el máximo órgano

Del total de la muestra seleccionada (15 empresas), el 100% contestó que si verifica la aprobación de los estados financieros y se llega al desarrollo del acta que comprueba dicha actividad.

evalúa la periodicidad de actividades de control interno en la empresa					
		Frecuencia	Porcentaje	Porcentaje válido	Porcentaje acumulado
Válido	si	10	66,7	66,7	66,7
	No	5	33,3	33,3	100,0
	Total	15	100,0	100,0	

Tabla 2. Evaluación de la periodicidad de actividad de control interno en la empresa

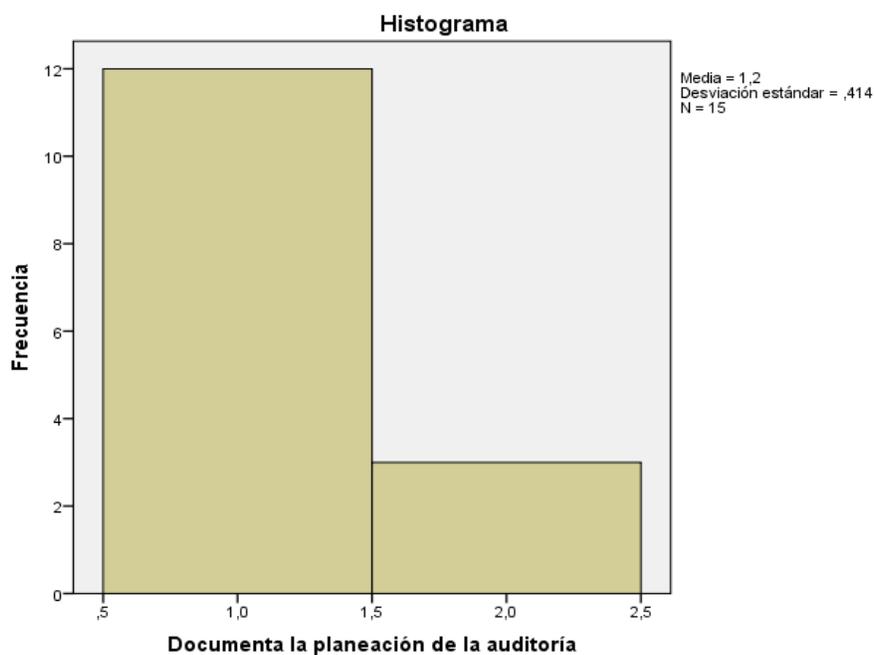


Gráfica 2. Evaluación de la periodicidad de actividad de control interno en la empresa

Respecto a la periodicidad de la actividad de control el 67% de las encuestas aplican constantemente la evaluación del comportamiento de la empresa, mientras que el 33% no lo realiza con la frecuencia que debería realizarse.

Documenta la planeación de la auditoría					
		Frecuencia	Porcentaje	Porcentaje válido	Porcentaje acumulado
Válido	si	12	80,0	80,0	80,0
	No	3	20,0	20,0	100,0
	Total	15	100,0	100,0	

Tabla 3. Documenta la planeación de la auditoría



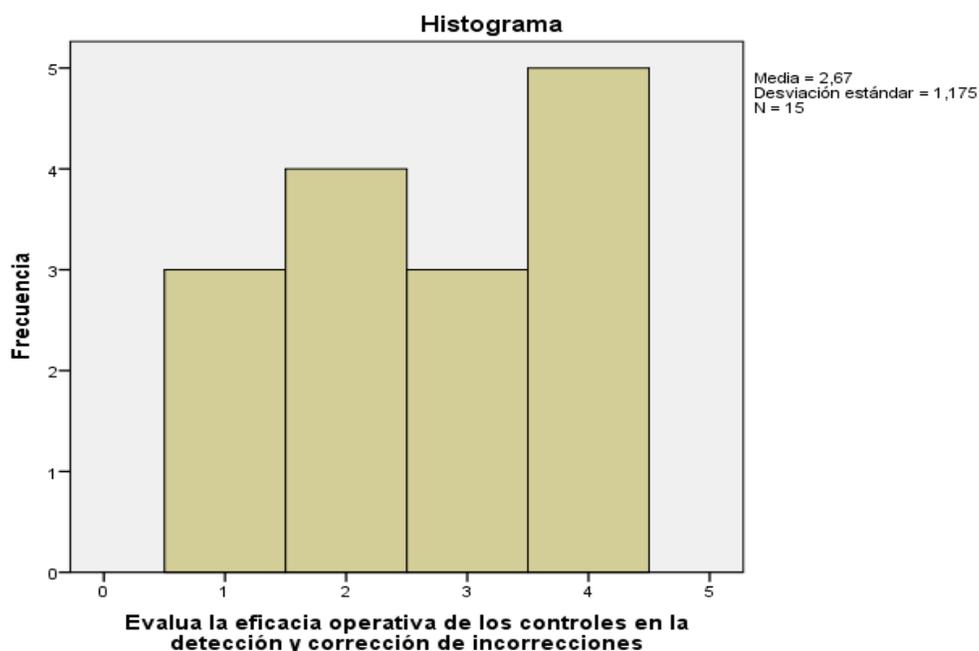
Gráfica 3. Documenta la planeación de la auditoría

La documentación en la planeación es una actividad necesaria y fortalece el proceso, porque de esta manera se consigue organizar desde el inicio la actividad planificadora, a este respecto el 80% de los encuestados contestaron que, si lo realizan, mientras que el 20% contestó que no, porque así lo tienen establecido y conocen la manera como realizar el trabajo.

Evalúa la eficacia operativa de los controles en la detección y corrección de incorrecciones

	Frecuencia	Porcentaje	Porcentaje válido	Porcentaje acumulado
Válido siempre	3	20,0	20,0	20,0
casi siempre	4	26,7	26,7	46,7
algunas veces	3	20,0	20,0	66,7
rara vez	5	33,3	33,3	100,0
Total	15	100,0	100,0	

Tabla 4 evalúa la eficacia operativa de los controles en la detección y corrección de incorrecciones

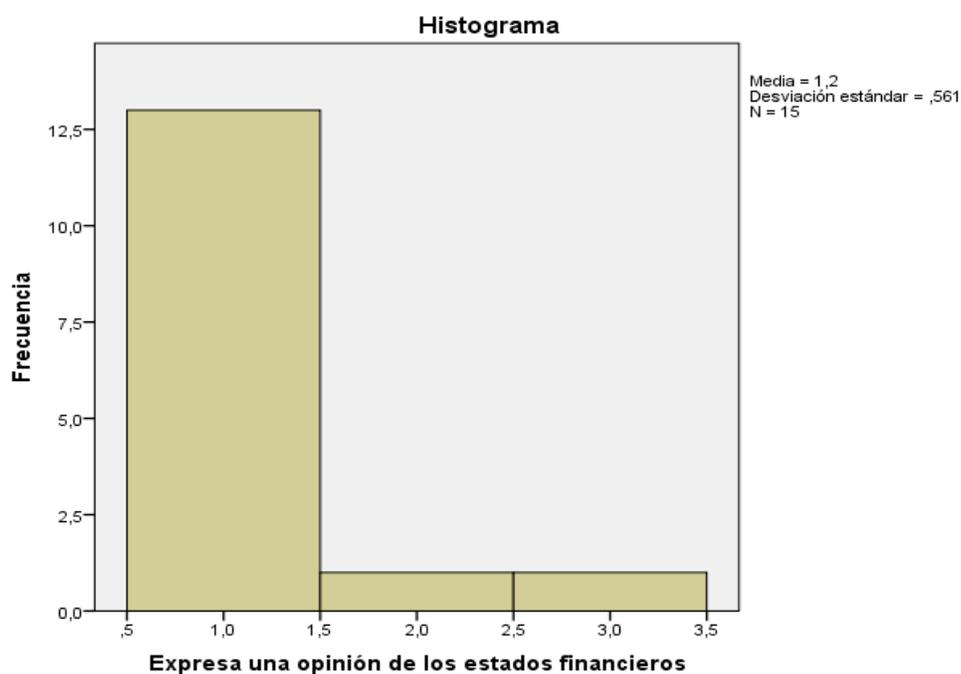


Gráfica 4 evalúa la eficacia operativa de los controles en la detección y corrección de incorrecciones

En cuanto a la evaluación de la eficacia operativa de los controles en la detección, del 100% de los encuestados, el 33% contestó que rara vez ejecuta ese procedimiento, o solo lo realiza cuando existe alguna sospecha, seguido del 26% que casi siempre lo realiza con el fin de conocer los resultados del procedimiento, un 20% siempre lo realiza como una actividad complementaria a la labor de auditoría, mientras que el restante 20% solo algunas veces.

		Expresa una opinión de los estados financieros			
		Frecuencia	Porcentaje	Porcentaje válido	Porcentaje acumulado
Válido	si	13	86,7	86,7	86,7
	No	1	6,7	6,7	93,3
	3	1	6,7	6,7	100,0
	Total	15	100,0	100,0	

Tabla 5. Expresa una opinión de los estados financieros



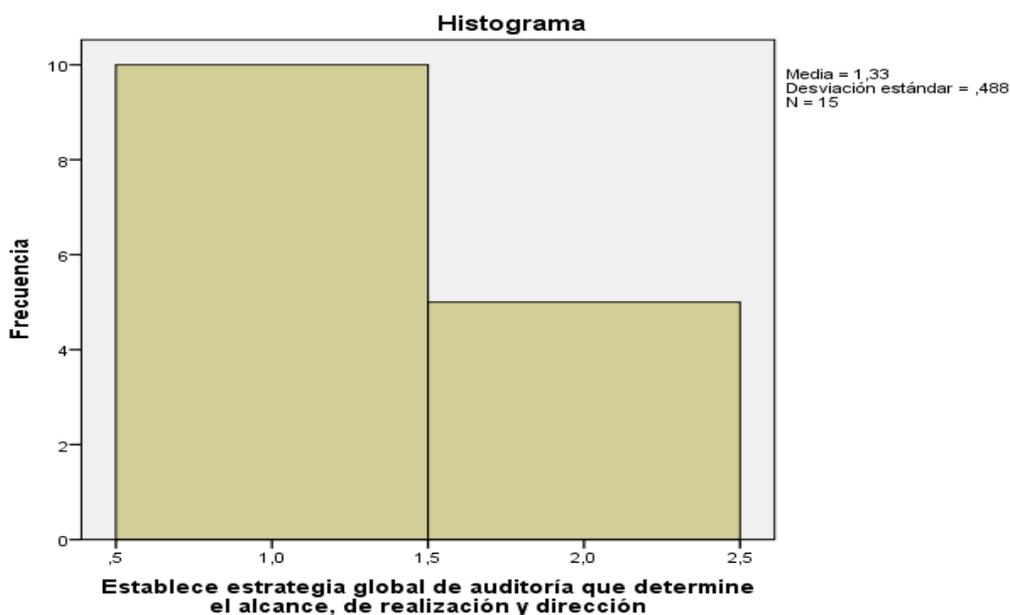
Gráfica 5. Expresa una opinión de los estados financieros

En cuanto a expresar opiniones sobre el estado de los informes, el 87% contestó que, si lo hace, dado que es una forma de evidenciar la actividad de revisión y control, mientras que el restante 13% no lo realiza, solo toma apuntes para el respectivo informe de auditoría.

Establece estrategia global de auditoría que determine el alcance, de realización y dirección

		Frecuencia	Porcentaje	Porcentaje válido	Porcentaje acumulado
Válido	Si	10	66,7	66,7	66,7
	No	5	33,3	33,3	100,0
	Total	15	100,0	100,0	

Tabla 6. Establece estrategia global de auditoría que determine el alcance, de realización y dirección



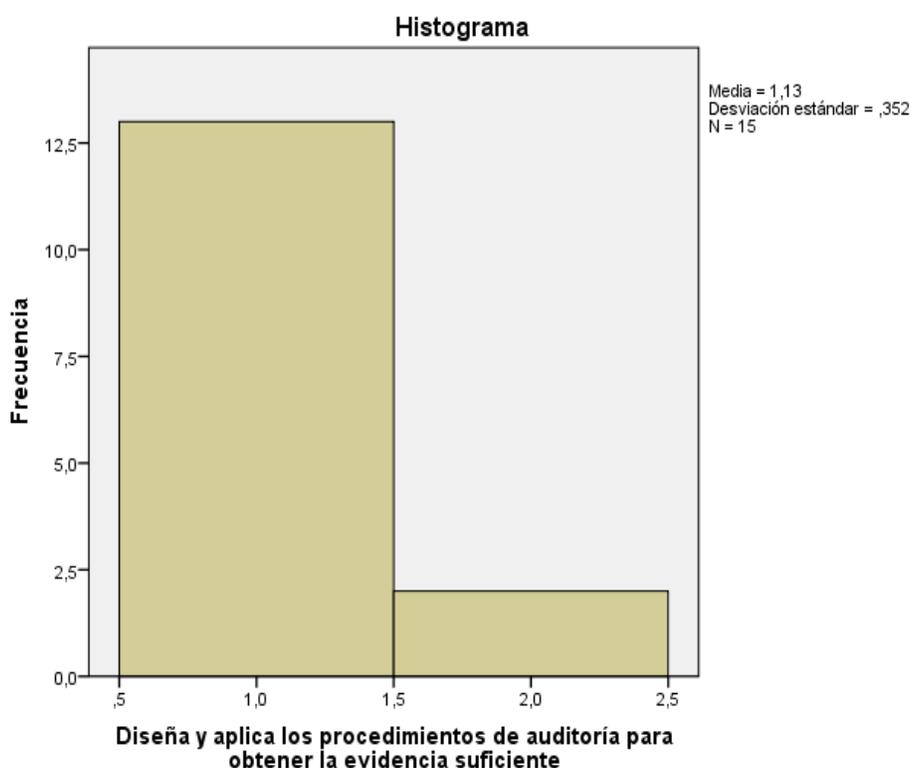
Gráfica 6. Establece estrategia global de auditoría que determine el alcance, de realización y dirección

Cuando se presenta algún tipo de actividad que fortalezca el proceso de auditoría, el 67% de los revisores la formulan y aplican una estrategia que vaya de la mano con el tipo de control, lo que permite obtener resultados favorables a la actividad.

Diseña y aplica los procedimientos de auditoría para obtener la evidencia suficiente

	Frecuencia	Porcentaje	Porcentaje válido	Porcentaje acumulado
Válido si	13	86,7	86,7	86,7
No	2	13,3	13,3	100,0
Total	15	100,0	100,0	

Tabla 7. Diseña y aplica los procedimientos de auditoría para obtener la evidencia suficiente



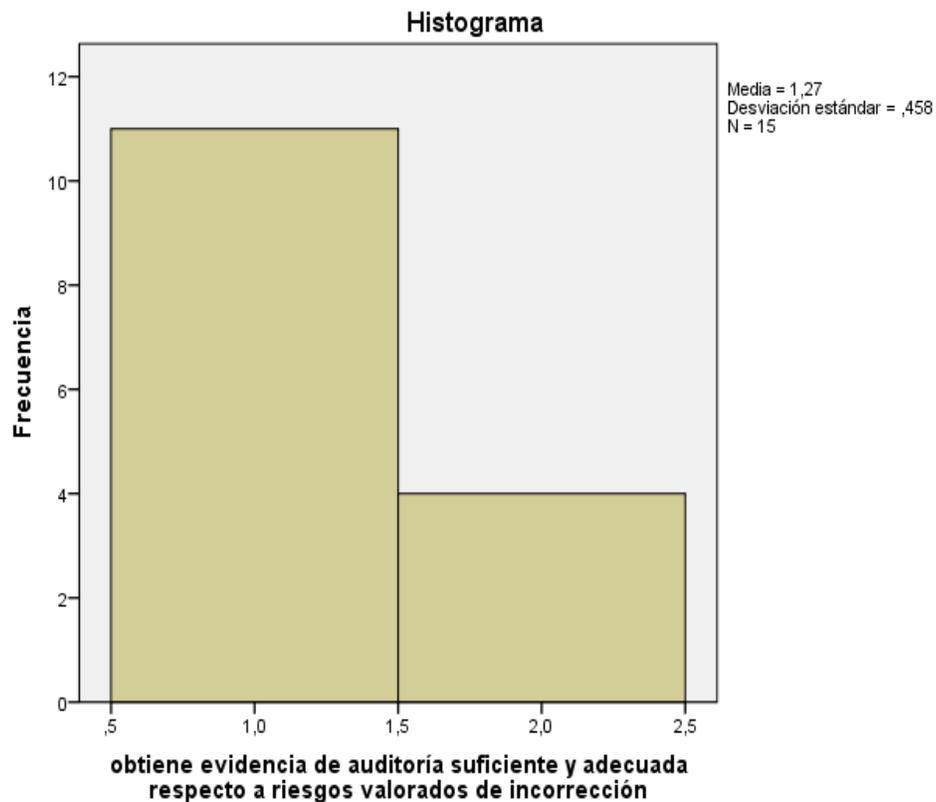
Gráfica 7. Diseña y aplica los procedimientos de auditoría para obtener la evidencia suficiente

En lo que respecta al diseño y aplicación de procedimientos de auditoría para obtener la evidencia suficiente, el 87% considera necesario y legal para un proceso de auditoría.

**obtiene evidencia de auditoría suficiente y adecuada respecto a riesgos valorados de
incorrección**

		Frecuencia	Porcentaje	Porcentaje válido	Porcentaje acumulado
Válido	si	11	73,3	73,3	73,3
	No	4	26,7	26,7	100,0
	Total	15	100,0	100,0	

Tabla 8. Obtiene evidencia de auditoría suficiente y adecuada respecto a riesgos valorados



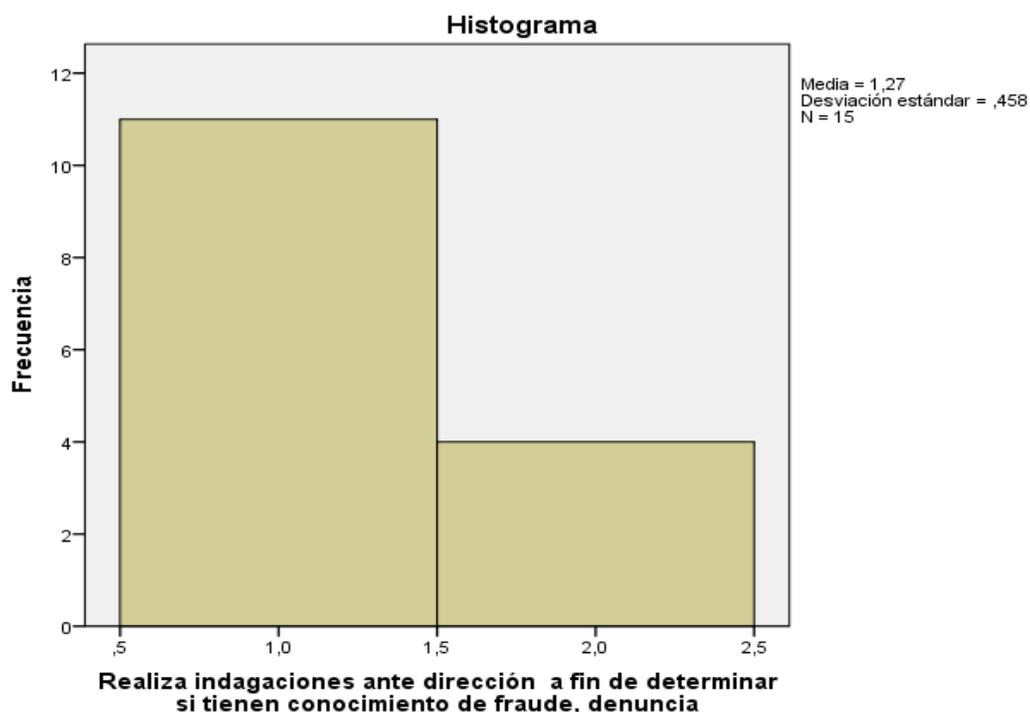
Gráfica 8. Obtiene evidencia de auditoría suficiente y adecuada respecto a riesgos valorados

Cada vez que se presenta una sospecha de algún tipo de riesgo, la evidencia de auditoría permite esclarecerla, por lo tanto, el 73% de los encuestados contestaron favorable a la pregunta mientras un 27% no lo hace y solo desarrollan el informe.

Realiza indagaciones ante dirección a fin de determinar si tienen conocimiento de fraude, denuncia

		Frecuencia	Porcentaje	Porcentaje válido	Porcentaje acumulado
Válido	si	11	73,3	73,3	73,3
	No	4	26,7	26,7	100,0
	Total	15	100,0	100,0	

Tabla 9. Realiza indagaciones ante dirección a fin de determinar si tienen conocimiento.

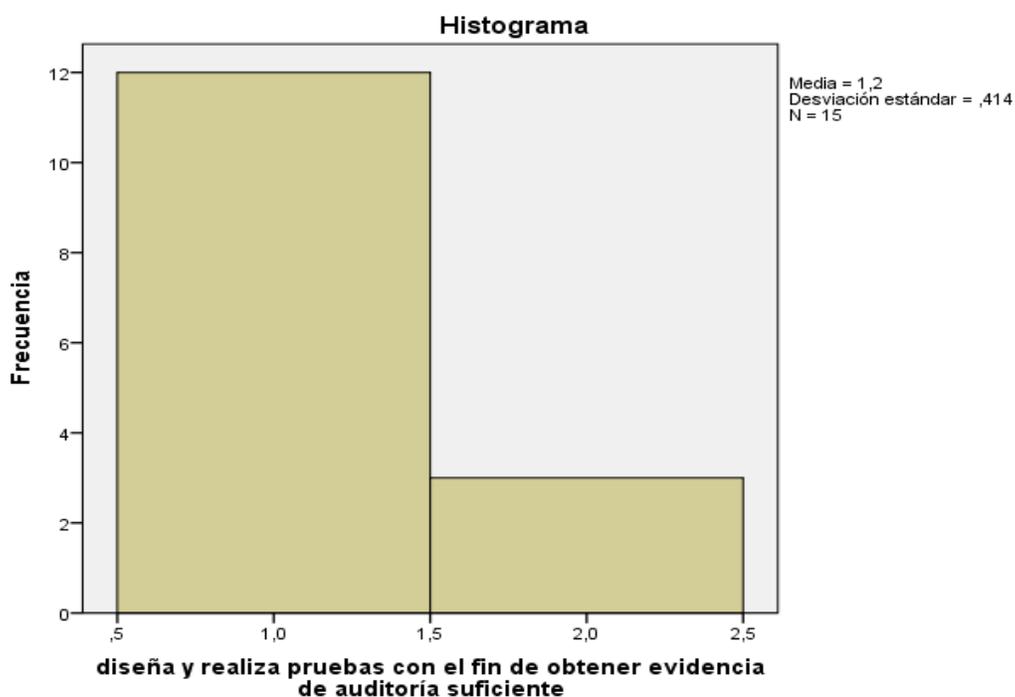


Gráfica 9. Realiza indagaciones ante dirección a fin de determinar si tienen conocimiento.

En cuanto a las indagaciones ante la amenaza de algún tipo de riesgo, el 73% de los encuestados contestaron que siempre realizan indagaciones para establecer una previa investigación de los hechos, mientras que el 27% no lo realiza

diseña y realiza pruebas con el fin de obtener evidencia de auditoría suficiente					
		Frecuencia	Porcentaje	Porcentaje válido	Porcentaje acumulado
Válido	si	12	80,0	80,0	80,0
	No	3	20,0	20,0	100,0
	Total	15	100,0	100,0	

Tabla 10. Diseña y realiza pruebas con el fin de obtener evidencia de auditoría suficiente



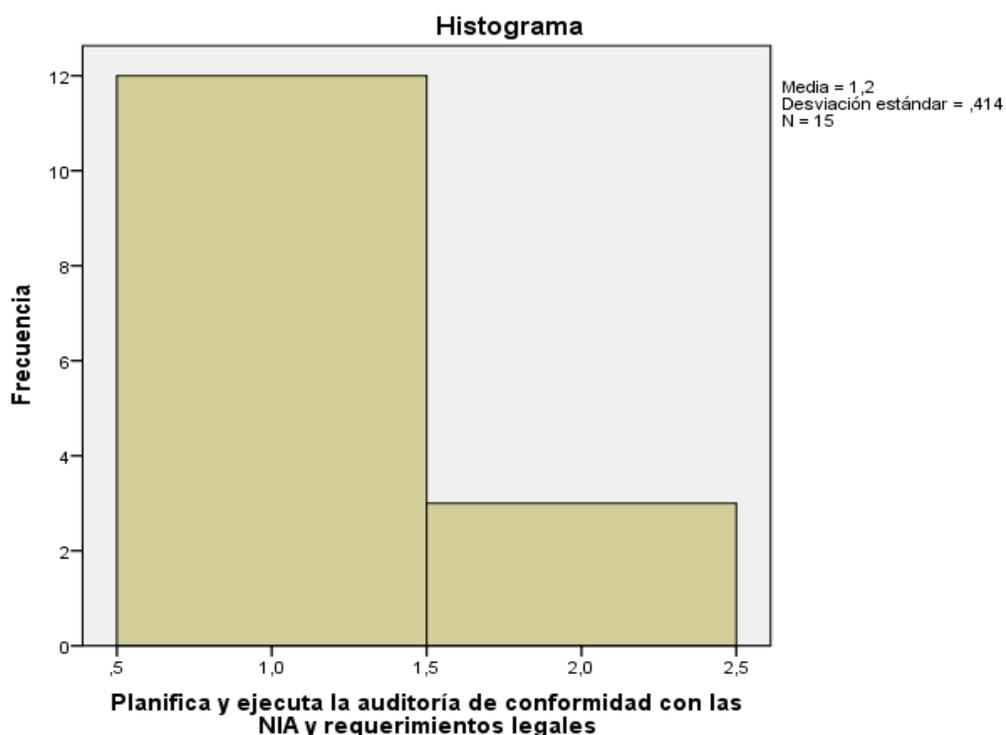
Gráfica 10. Diseña y realiza pruebas con el fin de obtener evidencia de auditoría suficiente

En lo que guarda relación con las pruebas como evidencia de la auditoría suficiente, el 80% considera necesarios el diseño de pruebas, mientras que el 20% no lo considera.

Planifica y ejecuta la auditoría de conformidad con las NIA y requerimientos legales

		Frecuencia	Porcentaje	Porcentaje válido	Porcentaje acumulado
Válido	Si	12	80,0	80,0	80,0
	No	3	20,0	20,0	100,0
	Total	15	100,0	100,0	

Tabla 11. Planifica y ejecuta la auditoría de conformidad con las NIA y requerimientos legales



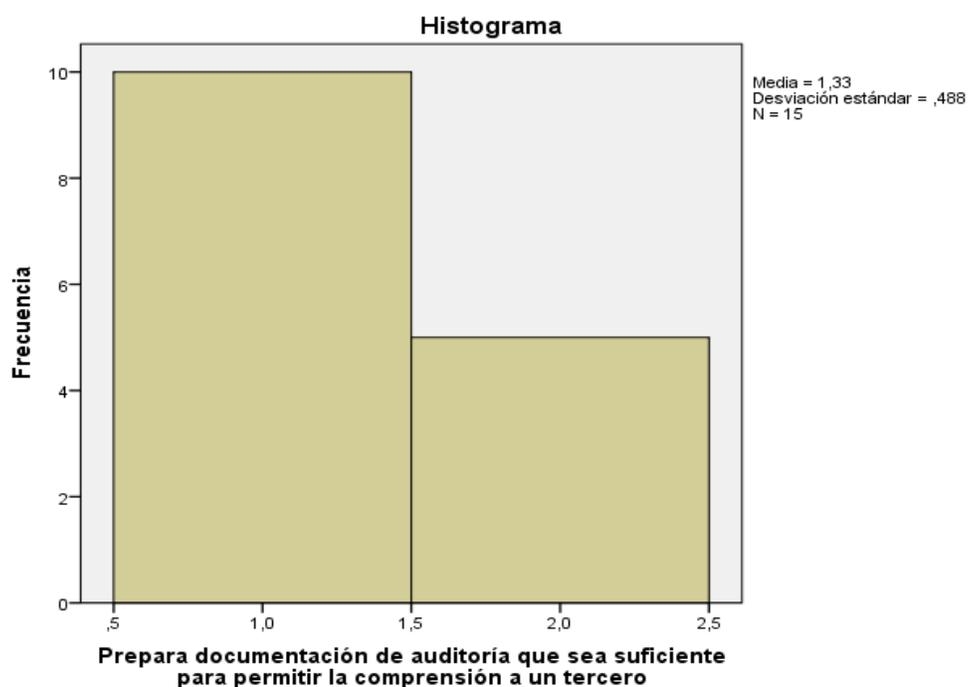
Gráfica 11. Planifica y ejecuta la auditoría de conformidad con las NIA y requerimientos legales

La planeación es un proceso obligatorio, con el fin de socializar con el equipo de auxiliares y tener una ruta definida al momento de emprender la actividad, por lo tanto, a esta pregunta el 80% contestó que siempre lo realiza y tan solo un 20% no le da la debida importancia.

Prepara documentación de auditoría que sea suficiente para permitir la comprensión a un tercero

		Frecuencia	Porcentaje	Porcentaje válido	Porcentaje acumulado
Válido	si	10	66,7	66,7	66,7
	No	5	33,3	33,3	100,0
	Total	15	100,0	100,0	

Tabla 12. Prepara documentación de auditoría que sea suficiente para permitir la comprensión a un tercero



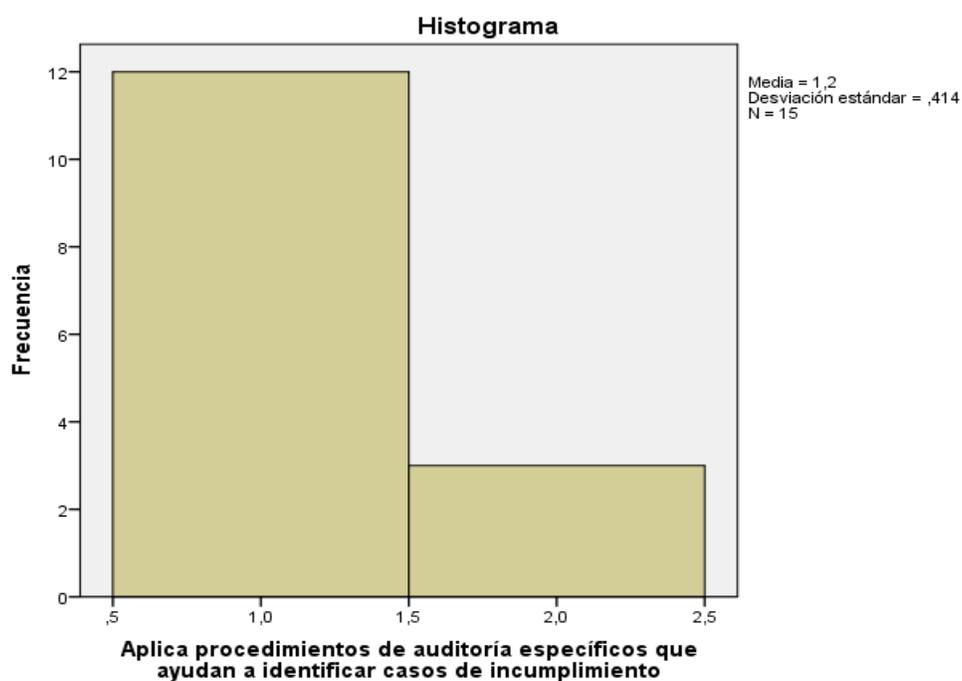
Gráfica 12. Prepara documentación de auditoría que sea suficiente para permitir la comprensión a un tercero

El lenguaje utilizado en la documentación de la auditoría hace que los resultados sean claros y entendibles, a este respecto, el 67% lo considera favorable y por esta razón, establece claridad como norma de la auditoría, mientras que el 33% no lo considera de esa manera.

Aplica procedimientos de auditoría específicos que ayudan a identificar casos de incumplimiento

	Frecuencia	Porcentaje	Porcentaje válido	Porcentaje acumulado
Válido si	12	80,0	80,0	80,0
No	3	20,0	20,0	100,0
Total	15	100,0	100,0	

Tabla 13. Aplica procedimientos de auditoría específicos que ayudan a identificar casos de incumplimiento



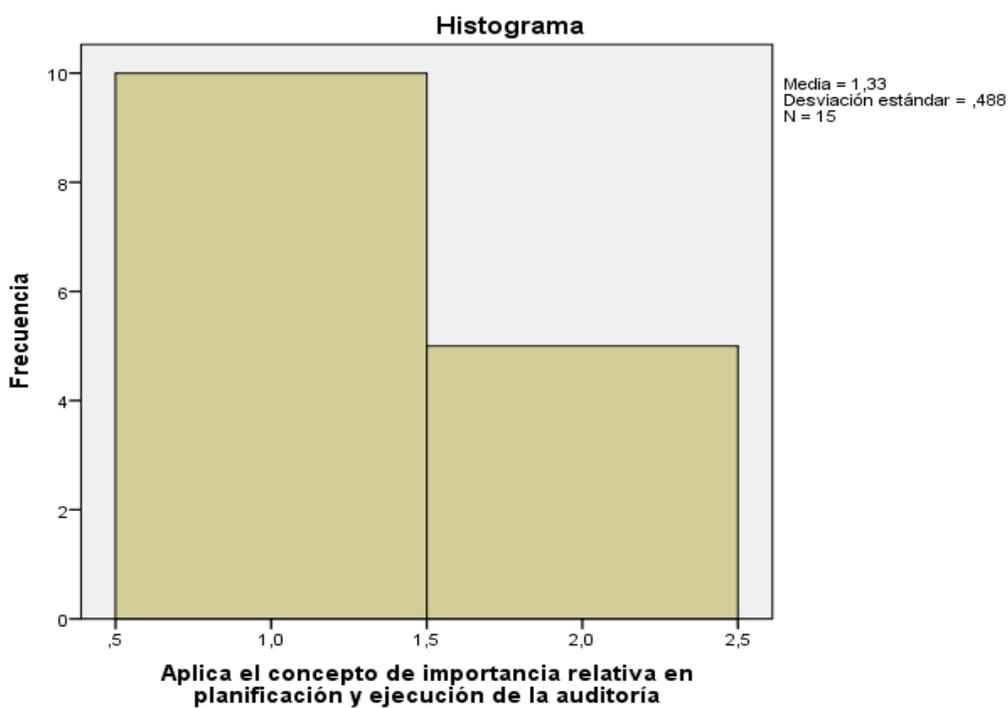
Gráfica 13. Aplica procedimientos de auditoría específicos que ayudan a identificar casos de incumplimiento

En cuanto a la aplicación de procedimientos de auditoría que contribuyan a identificar los casos de incumplimiento, el 80% considera necesarios, por lo tanto, los aplica, mientras que el 20% no los aplica.

Aplica el concepto de importancia relativa en planificación y ejecución de la auditoría

		Frecuencia	Porcentaje	Porcentaje válido	Porcentaje acumulado
Válido	si	10	66,7	66,7	66,7
	No	5	33,3	33,3	100,0
	Total	15	100,0	100,0	

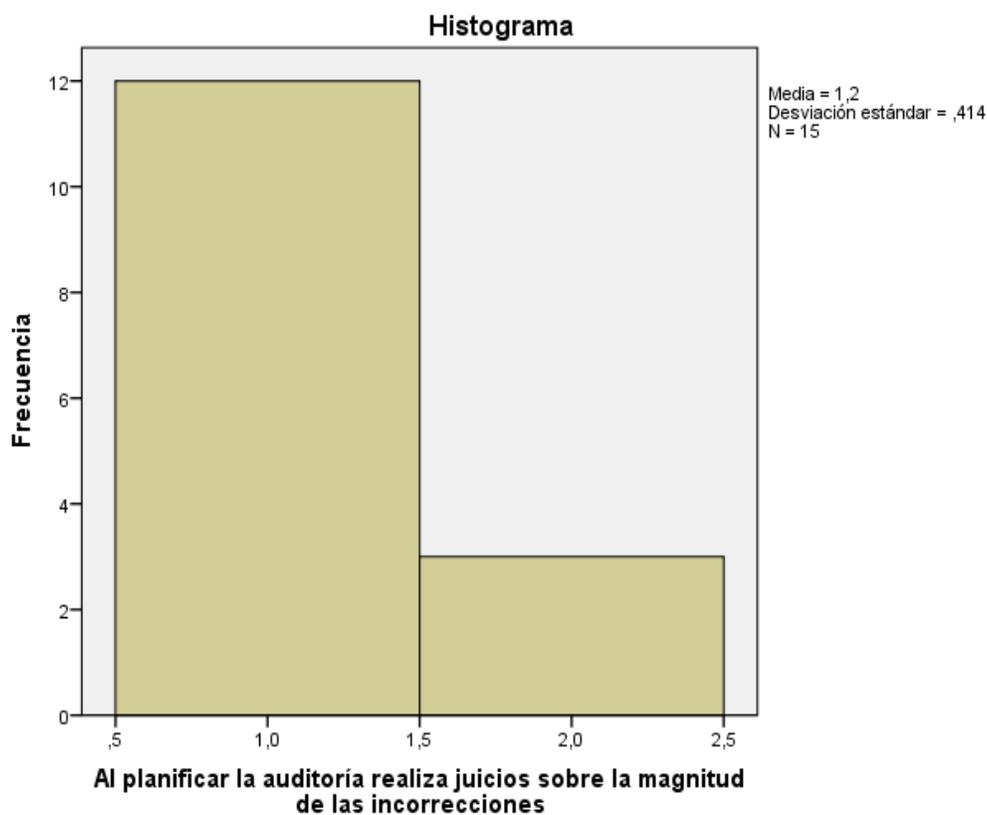
Tabla 14. Aplica el concepto de importancia relativa en planificación y ejecución de la auditoría



Gráfica 14. Aplica el concepto de importancia relativa en planificación y ejecución de la auditoría

Al planificar la auditoría realiza juicios sobre la magnitud de las incorrecciones					
		Frecuencia	Porcentaje	Porcentaje válido	Porcentaje acumulado
Válido	si	12	80,0	80,0	80,0
	No	3	20,0	20,0	100,0
	Total	15	100,0	100,0	

Tabla 15. Al planificar la auditoría realiza juicios sobre la magnitud de las incorrecciones

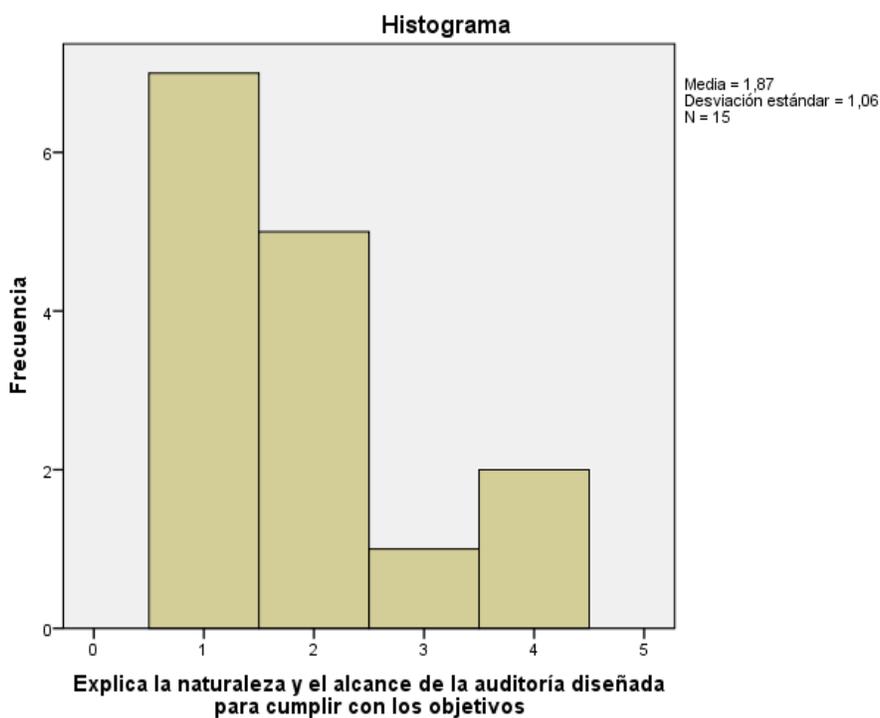


Gráfica 15. Al planificar la auditoría realiza juicios sobre la magnitud de las incorrecciones

Los juicios son parte de los resultados que va encontrando a medida que se van realizando las actividades de verificación, por lo tanto, a este hecho, el 80% considera que son necesarios y los realiza, mientras que el 20% solo los emite al final en el informe que presenta a la dirección o junta.

Explica la naturaleza y el alcance de la auditoría diseñada para cumplir con los objetivos					
		Frecuencia	Porcentaje	Porcentaje válido	Porcentaje acumulado
Válido	Siempre	7	46,7	46,7	46,7
	casi siempre	5	33,3	33,3	80,0
	algunas veces	1	6,7	6,7	86,7
	rara vez	2	13,3	13,3	100,0
	Total	15	100,0	100,0	

Tabla 16. Explica la naturaleza y el alcance de la auditoría diseñada para cumplir con los objetivos.

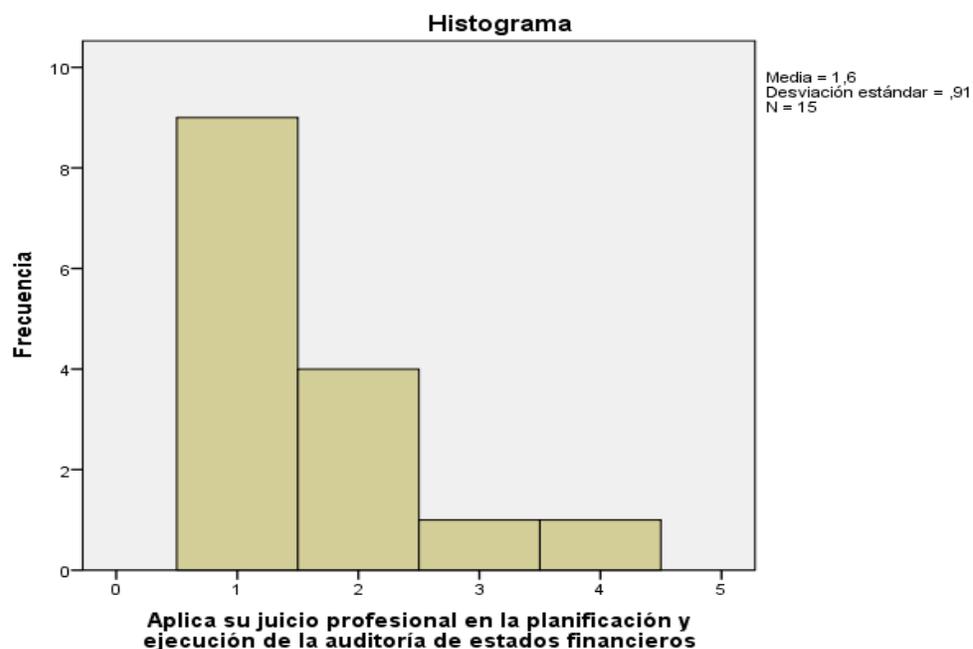


Gráfica 16. Explica la naturaleza y el alcance de la auditoría diseñada para cumplir con los objetivos.

Aplica su juicio profesional en la planificación y ejecución de la auditoría de estados financieros

		Frecuencia	Porcentaje	Porcentaje válido	Porcentaje acumulado
Válido	siempre	9	60,0	60,0	60,0
	casi siempre	4	26,7	26,7	86,7
	algunas veces	1	6,7	6,7	93,3
	rara vez	1	6,7	6,7	100,0
	Total	15	100,0	100,0	

Tabla 17. Aplica su juicio profesional en la planificación y ejecución de la auditoría de estados Financieros.



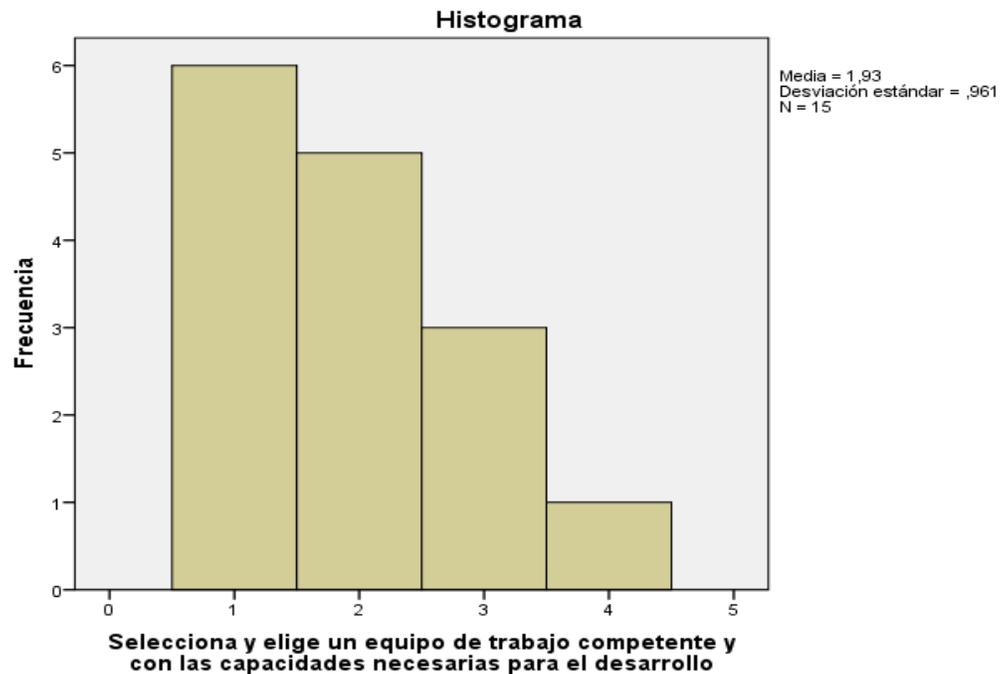
Gráfica 17. Aplica su juicio profesional en la planificación y ejecución de la auditoría de estados Financieros.

Respecto al juicio profesional, el 60% considera necesario emitir esta clase de juicios, porque contribuye con la organización de la planeación, un 27% casi siempre lo realiza y un 7% algunas veces y el restante 7% rara vez lo hace.

**Selecciona y elige un equipo de trabajo competente y con las capacidades necesarias
para el desarrollo**

	Frecuencia	Porcentaje	Porcentaje válido	Porcentaje acumulado
Válido siempre	6	40,0	40,0	40,0
casi siempre	5	33,3	33,3	73,3
Algunas veces	3	20,0	20,0	93,3
Rara vez	1	6,7	6,7	100,0
Total	15	100,0	100,0	

Tabla 18. Selecciona y elige un equipo de trabajo competente y con las capacidades necesarias para el desarrollo

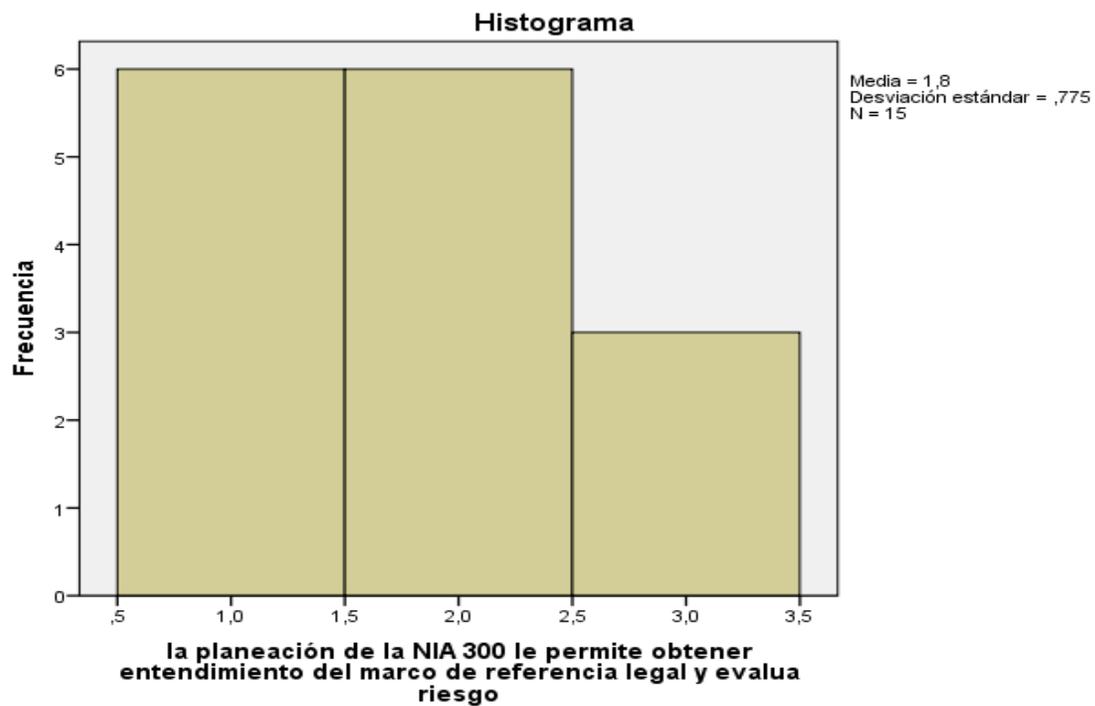


Gráfica 18. Selecciona y elige un equipo de trabajo competente y con las capacidades necesarias para el desarrollo

la planeación de la NIA 300 le permite obtener entendimiento del marco de referencia legal y evalúa riesgo

	Frecuencia	Porcentaje	Porcentaje válido	Porcentaje acumulado
Válido siempre	6	40,0	40,0	40,0
casi siempre	6	40,0	40,0	80,0
algunas veces	3	20,0	20,0	100,0
Total	15	100,0	100,0	

Tabla 19. La planeación de la NIA 300 le permite obtener entendimiento del marco de referencia legal y evalúa riesgo

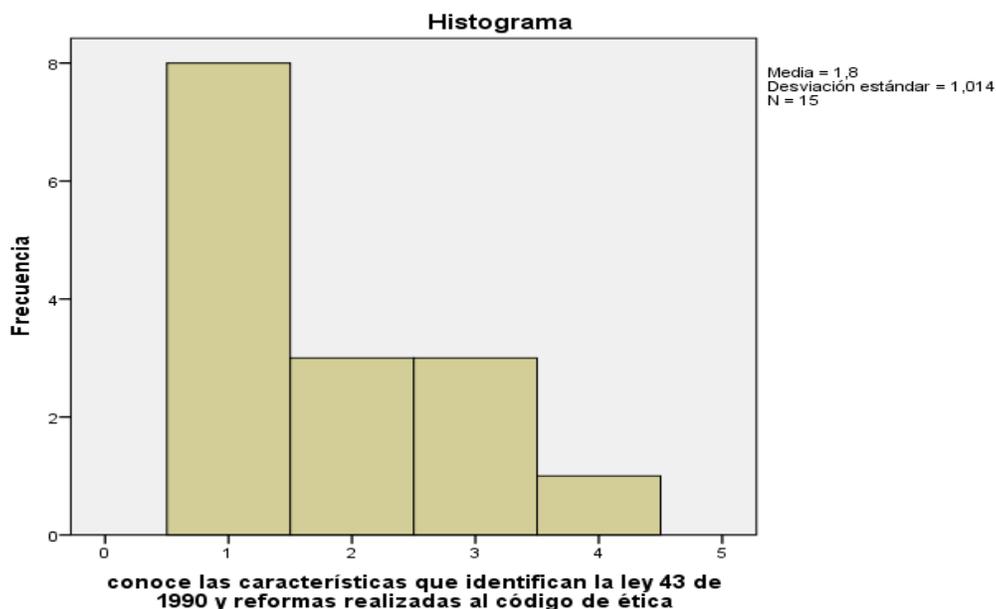


Gráfica 19. La planeación de la NIA 300 le permite obtener entendimiento del marco de referencia legal y evalúa riesgo

conoce las características que identifican la ley 43 de 1990 y reformas realizadas al código de ética

	Frecuencia	Porcentaje	Porcentaje válido	Porcentaje acumulado
Válido siempre	8	53,3	53,3	53,3
casi siempre	3	20,0	20,0	73,3
algunas veces	3	20,0	20,0	93,3
Rara vez	1	6,7	6,7	100,0
Total	15	100,0	100,0	

Tabla 20. Conoce las características que identifican la ley 43 de 1990 y reformas realizadas al código de ética.



Gráfica 20. Conoce las características que identifican la ley 43 de 1990 y reformas realizadas al código de ética.

La ética es una parte principal de la profesión del Contador y Revisor Fiscal, por lo tanto, es fundamental su conocimiento para fortalecer y consolidar los procesos, a lo cual el 53% responde que la considera de manera general, un 20% Casi siempre la reconoce, otro 20% solo algunos aspectos, y el restante 6% los aspectos esenciales.

7. CONFRONTACIÓN DE OBJETIVOS

Realizar la confrontación de los objetivos implica la descripción de los instrumentos utilizados para su alcance y la metodología desarrollada para tal fin; de esta manera, se viene insistiendo en que la labor del Revisor Fiscal es útil principalmente en los procesos donde se discuten obligaciones económicas, en aspectos probatorios.

Por esta razón, algunas de las actividades donde su participación es más frecuente, se pudo evidenciar en las preguntas de la encuesta aplicada, relacionadas con aspectos vinculantes al riesgo, a las actividades de control, entre otras y que se derivan de: investigaciones sobre delitos, por lo que la función está destinada a colaborar con los jueces y con las autoridades y en menor grado con los particulares en casos de corrupción que afectan al patrimonio del Estado y que vienen aumentando, por lo que el papel del Revisor es básico y trascendental en este proceso.

De igual forma, cuando se presentan siniestros asegurados o amparados con pólizas de seguros, por lo que pueden presentarse diversos eventos previos al pago del valor asegurado, dado que como tal, conocen de los hechos y las valoraciones por lo que pueden intervenir con los siniestros en los seguros de manejo y fidelidad de los funcionarios; en estos eventos su intervención es fundamental incluso desde el principio, para detectar, sustentar y cuantificar los fraudes.

Las Normas de Auditoría que se encuentran en vigor en varios países, difieren en forma y contenido. A continuación, se visualiza de manera general las normas que rigen tanto para Colombia como las NIAS, dejando en claro que como capítulo aparte se están analizando una a una.

Este principio hace parte del marco teórico – conceptual en las regulaciones contables, normalmente relaciona la información completa de los eventos de las

empresas mediante los estados financieros y su presentación periódica, así como las bases para la construcción de la información a revelar y las certificaciones o aseguramiento sobre dichas aseveraciones.

En el caso colombiano, el Decreto 2649 de 1993 en el capítulo 3, señala los conceptos base de las normas contables y el principio de revelación aparece como una norma básica dentro del marco conceptual, bajo la denominación de revelación plena. No obstante, existe una relación de dicho principio con todo el marco conceptual y sus normas derivadas, aun cuando no se muestre expresamente.

Al analizar los objetivos de la información financiera expuestos en el artículo 3 de dicho decreto, se reconoce que la información debe ser revelada a un sin número de usuarios con diversos propósitos, por lo que debe ser neutral, confiable, verificable, oportuna y construida sobre bases uniformes, de tal manera que la información revelada debe poseer esas cualidades. (Bastidas, 2007)

8. CONCLUSIONES

La Organización para la Cooperación económica y el Desarrollo (Sede principal en París, Francia) también se ha pronunciado sobre este principio de revelación en temas de contabilidad y auditoría mediante el título “*comunicación y transparencia informativa*”, donde precisa como parte de los principios de gobierno corporativo, la presentación de información relevante sobre la sociedad, su situación financiera, su propiedad, sus datos y sus riesgos materiales.

De esta manera, se reconoce que el principio de revelación de información hace parte esencial de las normas contables y financieras. En términos generales, el principio de revelación garantiza la transparencia sobre información contable y financiera, necesaria para la toma de decisiones de los agentes.

Señalada la importancia de las repercusiones de la debida o indebida revelación de información contable y financiera de las empresas que participan en el mercado de valores y financieros, es necesaria una clara definición en la regulación, tanto para la preparación y presentación de la información que debe ser divulgada como para los auditores de los mismos. Es por esto que la regulación micro y macro prudencial debe contener claramente normativas sobre divulgación pública, en especial, si se refiere a instituciones del sector financiero, por razones sociales, económicas y políticas del país donde se estén generando. (Levinson,2008, p. 103).

Otra de las teorías que nos aproximan más al análisis del problema y que sirve como soporte a la conclusión del segundo objetivo específico se relaciona directamente con el Riesgo en la auditoría y es precisamente el capítulo 3 del Libro Guía para el uso de la Normas Internacionales de Auditoría (p.28) lo define textualmente como: “es el riesgo de expresar una opinión de auditoría inadecuada sobre los estados financieros que están materialmente erróneos. De ahí que el objetivo de la auditoría es reducir este riesgo de auditoría a un nivel aceptablemente bajo”. (IFAC, 2012)

En el mismo texto los componentes del riesgo de auditoría son: el riesgo inherente y el riesgo de control. Para mayor entendimiento a continuación se describe mediante la siguiente tabla, donde se establecen los principales componentes del riesgo de auditoría:

Tabla Principales componentes del riesgo de auditoría

NATURALEZA	DESCRIPCIÓN	COMENTARIO
RIESGO INHERENTE	Susceptibilidad de una afirmación sobre un tipo de transacción, saldo contable u otra revelación de información a una incorrección que podría ser material, ya sea individualmente o de forma agregada con otras incorrecciones, antes de tener en cuenta los posibles controles correspondientes.	Ello incluye hechos o condiciones (internas o externas) que podrían tener como resultado una incorrección material (error o fraude) en los estados financieros. Las fuentes de riesgo (a menudo clasificadas como riesgos de negocios o de fraudes) pueden surgir de los objetivos de la entidad, la naturaleza de sus operaciones/
RIESGO DE CONTROL	Riesgo de que una incorrección que podría existir en una afirmación sobre un tipo de transacción, saldo contable u otra revelación de información y que podría ser material, ya sea individualmente o de forma agregada con otras incorrecciones, no sea prevenida, o detectada y corregida oportunamente por el sistema de control interno de la entidad. (Aula de Gestión: Formacin y recurso Humano, 2013)	La dirección diseña controles para mitigar un factor inherente (riesgo de negocios o de fraude) específico. Una entidad evalúa sus riesgos (valoración del riesgo) y luego diseña e implementa controles adecuados para reducir su exposición al riesgo a un nivel aceptable. Los controles pueden ser de naturaleza general o los específicos.

En la misma guía de análisis sobre las NIAS para pequeñas y medianas empresas, el sistema de control de calidad en una firma contable puede mapearse con los cinco elementos de control interno que se requiere que los auditores evalúen como

parte del entendimiento de una entidad que se audita. En una firma, estos elementos de control interno, sería también aplicables a los sistemas de control establecidos (que no sean de control de calidad), como plazos y facturación, flujo de trabajo de oficina, control de gastos y actividades de mercadotecnia.

9. RECOMENDACIONES

Las recomendaciones para esta clase de trabajo se realizan en torno al uso por parte del Revisor Fiscal, de una guía de auditoría en el marco normativo de las empresas, caracterizada por una estructura diseñada en un lenguaje de fácil comprensión que le permita al inversionista identificar de manera clara cada una de las cuentas, dándole el correcto y adecuado manejo a cada una de ellas.

Además, debe ser una condición que se apliquen antes de la auditoría, con el fin de conocer el manejo preciso de la información, porque entendamos que los cambios producen reacciones y los directivos de las grandes empresas o los grandes grupos, son escépticos en algunas formas, por lo que los formatos deben contar con un lenguaje técnico, pero a la vez claro, que se pueda entender y hacer referencia a la cuenta que se está analizando, de tal forma que se evidencien los principios en la disciplina contable y quehacer del Revisor Fiscal.

10. REFERENCIAS BIBLIOGRÁFICAS

- Acevedo Flores, G. (Junio de 2012). *Código de ética del Contador Público*.
Obtenido de Código de ética del Contador Público.
actualicese.com. (2015). *El portal de los Contadores - codigo de ética profesional*.
Bogotá: Actualicese.com.
- Aprendemos hoy. (mayo de 2000). *www.queaprendemoshoy.com/que-es-auditoria*. Obtenido de *www.queaprendemoshoy.com/que-es-auditoria*.
- Arquero, J., & Donoso, J. (1998). Educación En auditoría: aportes y cambios pendientes. *Revista Contaduría* , 24.
- Ayala Vela, H. (2009). *El Contador Forense*. Bogotá: Legis.
- Bajo Fernandez, M., Pérez Manzano , M., & Suarez Gonzalez, C. (actualizado).
Manual de Derecho penal Vs profesionalización contable. En varios, *Manual de Derecho penal Vs profesionalización contable* (págs. 25 - 51). Madrid.
- Burton, Palmer & Kay (2009) *Advanced Accounting Theory and practice*. Editorial Kabiru Isa Dandago
- Bermúdez, G.H (2013) *valor de la prueba de la contabilidad*. Pontificia Universidad Javeriana. Editorial Legis, comunidad contable. Bogotá.
- Cano C., D., & Lugo C, D. (2010). *Auditoría Financiera Forense*. Bogotá: Eco ediciones.
- Carvajal. (2013) Apuntes Contables de aplicación profesional. *Notas de actualidad*, 59
- Congreso de la República (Ley 43 de 1990) *De la profesión de Contador Público*.
Artículo 1º . Bogotá D.C
- Consejo de Estado. (2003). *Sala de lo contencioso administrativo. Demanda interpuesta por Isidoro Arévalo*. Bogotá: judicial.
- Felaban. (2014). Auditoría forense. *Documentos Felaban*.
- Franco Ruiz, R. (2000). Responsabilidad de Contadores Públicos. *Interconsultores del siglo* (pág. Informe). Medellín: Interconsultores.

- García Delgado, J., Santa María Pérez, M., & Tamayo, N. (2005). *Atributos personales y profesionales*. Bogotá: Informe.
- Gertz Manero, F. (1990). Origen y Evolución de la contabilidad. En F. Gertz Manero, *Rol y función del contador Público* (pág. 159). México: Trillas.
- Junta Central de Contadores. (28 de julio de 2011). Normativa. Bogotá, Santafé de Bogotá, Colombia.
- López Diez , G. (2013). *Estándares Internacionales de aseguramiento. Necesidad y conveniencia para Colombia*. Bogotá: Normas.
- Mantilla, S. (2007). Guía para usar estándares de Auditoría en las Pymes. . En IFAC, *Guía para usar estándares de Auditoría en las Pymes*. (págs. 16-29). BOGOTÁ: ECOE.
- Méndez Alvarez, C. (2005). Metodología, diseño y desarrollo del proceso investigativo. En C. E. Méndez Alvarez, *Metodología para la disciplina social* (págs. 202 - 203). Bogotá: Limusa.
- Montoya, J., Martinez, F., & Liviada. (2009). Actualidad contable. *Fases contables*, 51 -57.
- Ramírez C, S., & Oropeza, M. (2011). Impacto de las nuevas directrices internacionales de materialidad en auditoría sobre la información financiera de las pymes. *Universo contable*, 25 -32.
- Superintendencia de Banca, Seguros y AFP. (2007). Claridad en la información financiera. *Contable*, 25 -29.

Anexo A. Tabulación de datos estadísticos

*NORMAS DE AUDITORÍA.sav [ConjuntoDatos1] - IBM SPSS Statistics Editor de datos

Archivo Editar Ver Datos Transformar Analizar Marketing directo Gráficos Utilidades Ventana Ayuda

	Nombre	Tipo	Anchura	Decimales	Etiqueta	Valores	Perdidos	Columnas	Alineación	Medida	Rol
1	id	Numérico	8	0	información gen...	Ninguno	Ninguno	8	Derecha	Nominal	Entrada
2	aprobefin	Numérico	8	0	verifica la aprob...	{1, si}...	Ninguno	8	Derecha	Nominal	Entrada
3	PeriodactCl	Numérico	8	0	evalúa la period...	{1, si}...	Ninguno	8	Derecha	Nominal	Entrada
4	Docplan	Numérico	7	0	Documenta la p...	{1, si}...	Ninguno	8	Derecha	Nominal	Entrada
5	Evalefic	Numérico	8	0	Evalua la eficac...	{1, siempre}...	Ninguno	8	Derecha	Nominal	Entrada
6	OpiniónEstf	Numérico	8	0	Expresa una op...	{1, si}...	Ninguno	8	Derecha	Nominal	Entrada
7	Estestr	Numérico	7	0	Establece estra...	{1, Si}...	Ninguno	8	Derecha	Nominal	Entrada
8	DisprocAud	Numérico	8	0	Diseña y aplica...	{1, si}...	Ninguno	8	Derecha	Nominal	Entrada
9	EvidAudriesg	Numérico	8	0	obtiene evidenc...	{1, si}...	Ninguno	8	Derecha	Nominal	Entrada
10	Indag	Numérico	8	0	Realiza indaga...	{1, si}...	Ninguno	8	Derecha	Nominal	Entrada
11	Disprueb	Numérico	8	0	diseña y realiza...	{1, si}...	Ninguno	8	Derecha	Nominal	Entrada
12	PlanifAudit	Numérico	8	0	Planifica y ejec...	{1, Si}...	Ninguno	8	Derecha	Nominal	Entrada
13	PrepdocAud	Numérico	8	0	Prepara docum...	{1, si}...	Ninguno	8	Derecha	Nominal	Entrada
14	AplprocAud	Numérico	8	0	Aplica procedi...	{1, si}...	Ninguno	8	Derecha	Nominal	Entrada
15	AplImporelat	Numérico	8	0	Aplica el conce...	{1, si}...	Ninguno	8	Derecha	Nominal	Entrada
16	JuicInc	Numérico	8	0	Al planificar la ...	{1, si}...	Ninguno	8	Derecha	Nominal	Entrada
17	ExpnatAlc	Numérico	8	0	Explica la natur...	{1, Siempre}...	Ninguno	8	Derecha	Nominal	Entrada
18	AplJuic	Numérico	8	0	Aplica su juicio...	{1, siempre}...	Ninguno	8	Derecha	Nominal	Entrada
19	Equiptrab	Numérico	8	0	Selecciona y el...	{1, siempre}...	Ninguno	8	Derecha	Nominal	Entrada
20	Entmarcref	Numérico	8	0	la planeación d...	{1, siempre}...	Ninguno	8	Derecha	Nominal	Entrada
21	Conetica	Numérico	8	0	conoce las car...	{1, siempre}...	Ninguno	8	Derecha	Nominal	Entrada
22											
23											
24											
25											

Vista de datos Vista de variables

IBM SPSS Statistics Processor está listo Unicode: ON

ES 06:29 p.m. 17/10/2019

*NORMAS DE AUDITORIA.sav [ConjuntoDatos1] - IBM SPSS Statistics Editor de datos

Archivo Editar Ver Datos Transformar Analizar Marketing directo Gráficos Utilidades Ventana Ayuda

Visible: 21 de 21 variables

	id	aprobefin	PeriodactCl	Docplan	Evalefic	OpiniónEstF	Estestr	DisprocAud	EvidAudriesg	Indag	Disprueb	PlanifAudit	PrepdocAud	AplprocAud	AplImporelat	Ju
1	1	si	si	si	si	algunas ve...	si	No	si	No	si	No	si	si	si	si
2	1	si	No	No	si	casi siempre	3	Si	si	No	si	si	No	si	si	si
3	1	si	si	si	si	rara vez	si	Si	si	si	si	No	si	No	No	si
4	1	si	No	si	si	rara vez	si	Si	si	si	No	si	si	si	si	No
5	1	si	si	No	si	algunas ve...	No	No	si	si	No	No	No	No	No	No
6	1	si	si	si	si	siempre	si	Si	si	si	si	si	si	si	si	si
7	1	si	No	si	si	rara vez	si	Si	si	si	si	si	si	si	si	si
8	1	si	No	No	si	rara vez	si	No	No	si	No	si	No	si	si	si
9	1	si	si	si	si	casi siempre	si	No	si	si	si	si	si	si	si	si
10	1	si	si	si	si	siempre	si	Si	si	si	si	si	si	si	si	si
11	1	si	No	si	si	rara vez	si	Si	si	si	No	si	No	No	No	No
12	1	si	si	si	si	algunas ve...	si	Si	si	No	si	si	si	si	si	No
13	1	si	si	si	si	siempre	si	Si	si	si	si	si	si	si	si	si
14	1	si	si	si	si	casi siempre	si	No	si	No	si	si	si	No	si	No
15	1	si	si	si	si	casi siempre	si	Si	si	si	si	si	si	si	si	si
16																
17																
18																
19																
20																
21																
22																
23																

Vista de datos Vista de variables

IBM SPSS Statistics Processor está listo Unicode:ON

06:31 p.m. 17/10/2019