

LA PLANEACIÓN BAJO EL CRITERIO DE NIA 300

ARIAS CARDENAS LUISA FERNANDA
SEGURA SANCHEZ JULIETH CRISTINA

UNIVERSIDAD LA GRAN COLOMBIA
FACULTAD DE POSTGRADOS Y FORMACIÓN CONTINUADA
ESPECIALIZACIÓN EN CONTROL DE GESTIÓN Y REVISORÍA FISCAL
BOGOTÁ
2014

LA PLANEACIÓN BAJO EL CRITERIO DE NIA 300

ARIAS CARDENAS LUISA FERNANDA
SEGURA SANCHEZ JULIETH CRISTINA

Trabajo de Grado presentado como requisito para optar el título de:
Especialista en Control de Gestión y Revisoría Fiscal

Director, tutor o asesor: González Buitrago José Ignacio
Coordinador de Investigaciones

UNIVERSIDAD LA GRAN COLOMBIA
FACULTAD DE POSTGRADOS Y FORMACIÓN CONTINUADA
ESPECIALIZACIÓN EN CONTROL DE GESTIÓN Y REVISORÍA FISCAL
BOGOTÁ

22 de noviembre de 2014

La Planeación Bajo El Criterio De Nía 300

Luisa Fernanda Arias Cardenas
Julieth Cristina Segura Sánchez

Universidad La Gran Colombia
Facultad De Postgrados Y Formación Continuada
Especialización En Control De Gestión Y Revisoría Fiscal
Bogotá
2014

Nota de aceptación

Firma del presidente del jurado

Firma del presidente del jurado

Firma del presidente del jurado

Noviembre 2014

Resumen

Se enfoca a la aplicación de la Norma Internacional de Auditoría N° 300, basándonos en el criterio actual existente y realizando la comparación con lo que implicaría la implementación de la norma internacional, teniendo en cuenta los aspectos más importantes y los cambios que generaría para los revisores fiscales actuales.

Como sabemos y conocemos, el proceso de auditoría se maneja bajo normas colombianas y el proceso de planeación es uno de los más importante al momento de iniciar, ya que bajo la planeación se puede determinar el éxito de la auditoría, aquí explicaremos los cambios que presentaría con la implementación de las NIAS, donde podemos observar un proceso con mayor control y eficiencia; además de unos resultados exitosos.

El resultado que se espera obtener es que para los futuros auditores y revisores fiscales, sea una herramienta útil de consulta y aclaración de dudas frente al proceso que se viene manejando y el nuevo proceso que se implementaría, esto con el fin de generar personas proactivas frente al proceso y un cliente satisfecho por un adecuado trabajo.

Abstract

It focuses on the implementation of the International Standard on Auditing No. 300 , based on the existing current criteria and performing compared to what they would implement the international standard , taking into account the most important issues and changes that would generate for current statutory auditors .

As we know and we know, the audit process is managed under Colombian law and the planning process is one of the most important when starting, since under planning can determine the success of the audit, here explain the changes submitted with the implementation of the NIAS, where we can observe a process with greater control and efficiency; plus some successful results.

The result to be obtained is that for prospective auditors and statutory auditors, is a useful tool for consultation and clarification of doubts regarding the process that has been handling and the new process would be implemented , this in order to generate proactive people against the process and a satisfied customer for a suitable job.

Bogotá, noviembre de 2014

Señores:

Universidad Gran Colombia.

Facultad de Postgrados y educación continuada.

REF: Cesión de derechos.

Por medio de la presente nos permitimos ceder los derechos patrimoniales de los autores. Para la consulta parcial o total de la monografía de grado y la consulta o reproducción parcial o total de la publicación electrónica del texto completo de trabajo. De la misma manera el registro en el catálogo OLIB de la biblioteca de la universidad la Gran Colombia.

En constancia firman:

LUISA FERNANDA ARIAS

c.c. . 52.962.228

JULIETH SEGURA SANCHEZ

C.C 1.024.489.861

Contenido

Pag.

| | |
|---|----|
| CAPÍTULO 1 | 13 |
| 1.1 Historia De La Fiscalización..... | 13 |
| 1.1.1. Edad antigua..... | 14 |
| 1.1.2. Edad Moderna..... | 15 |
| 1.2. Surgimiento De La Revisoría Fiscal En Colombia..... | 17 |
| 1.3. El Control Societario En América Latina | 25 |
| La Revisoría Fiscal y la convergencia hacia estándares internacionales de auditoría y aseguramiento. | 26 |
| 1.4. La Revisoría fiscal. | 26 |
| CAPÍTULO 2..... | 32 |
| 2.1. Aplicación De La Norma Internacional Con El Proceso De Planeación De Auditoria Y La Revisoría Fiscal Actual | 32 |
| 2.1.1. La Revisoría Fiscal en Colombia frente a los Estándares Internacionales de Auditoria ¿Preocupación o expectativas en su aplicación? | 32 |
| 2.1.2. Objetivo establecido por la IFAC | 34 |
| 2.2. Decreto Ley 410 de 1971 – Código de Comercio..... | 36 |
| 2.2.1. Los entes reguladores no tienen las herramientas necesarias para hacer cumplir las Normas de Auditoria de General Aceptación..... | 37 |
| 2.3. Diez Aspectos Clave En La Planeación De Una Auditoría | 38 |
| 2.4. Comparación En La Aplicación De Las Nias Frente A Las Nias | 40 |
| CAPÍTULO 3..... | 42 |
| 3. Planeación Técnica Y Administrativa De La Auditoria | 42 |
| 3.1. Planeación de auditoría (Nia 300)..... | 42 |
| 3.2. Objetivos De La Auditoria..... | 44 |
| 3.3. Planeación Del Enfoque De Auditoria..... | 45 |
| 3.3.1. Programa De Auditoria..... | 45 |
| 3.3.2. Memorando De Planificación De Auditoria | 46 |
| 3.3.2.1. Planeación Administrativa | 46 |
| 3.4. Planeación De La Auditoria..... | 47 |
| 3.4.1. Planeación Técnica | 47 |
| 3.4.2. Planeación Administrativa | 48 |
| 3.5. La supervisión en la etapa de planeación de la auditoria comprende: | 48 |

| | |
|----------------------------------|----|
| Conclusiones | 53 |
| Referencias Bibliográficas | 54 |

Introducción

La auditoría se entiende por eficiente cuando se ejecuta con una planeación adecuada y se puede lograr el objetivo de evidenciar de manera válida y suficiente de tal manera que lo lleve a emitir una opinión sobre la razonabilidad en los estados financieros, es por esto que el auditor debe actualizarse y capacitarse para brindar a su cliente la responsabilidad que conlleva la implementación de la NIA300 en las empresas que tenga a cargo.

Hoy en día en Colombia se genera una incertidumbre en la aplicación de las Normas Internacionales de auditoría, siendo el revisor fiscal el directamente implicado con la implementación de las mismas, generando expectativas y cambios en el ejercicio de su profesión, por consiguiente el objetivo de esta investigación es desarrollar el modelo de un memorando de planeación enfocado en las nuevas prácticas de auditoría basados en la norma internacional de Auditoría – NIA 300.

Cabe resaltar la falta de capacitación profesional en la mayoría de los contadores públicos que indirectamente realizan de manera errada su trabajo, provocando que su labor no cumpla con los principios de eficiencia y Eficacia al no realizar de manera adecuada una planeación.

¿Cómo Realizar Una comparación de la planeación De Acuerdo a la normatividad actual (NAGAS) frente a La Nia300?

Realizar una comparación De La normatividad actual (Naga) frente a La Nia300 Con La Obtención De Evidencias Validas Y Suficientes

Sublínea de investigación: Las implementación de las Normas Internacionales es un tema que afecta a nivel mundial la economía, por tal motivo se clasifica dentro de la sublínea gestión, globalización y organizaciones al generar nuevas realidades dentro de la gestión y el saber contable.

El método utilizado para cumplir el objetivo y dar respuesta a la pregunta (población muestra instrumentos de recolección de información periodo en que se aplicó unidad de análisis y categorías) esta es la parte más importante y extensa de la introducción.

Se pretende con este proyecto analizar detenidamente, los elementos antes expuestos “Comparación En La Revisoría Fiscal Frente A La Nía 300” en Colombia, El proceso de convergencia que lleva a la adopción de la nueva norma en congruencia con las necesidades de los usuarios, Se realiza el planteamiento de una hipótesis básica bajo algunos principios implícitos en la investigación:

Actualmente el ejercicio de la revisoría fiscal en Colombia se lleva a cabo sin una normatividad propia donde se estipulen las diferentes normas jurídicas existentes y prácticas profesionales, que le brinden la suficiente información para conocer las responsabilidades que debe tener en cuenta para poder obtener una evidencia valida, propia de su labor y así emitir una opinión razonable.

Debido a lo anteriormente mencionado se ha evidenciado que no se realiza una planeación a conciencia; se toma más como un simple documento de trámite reglamentario y por consiguiente en las auditorias no se desarrolla un plan de trabajo conforme a las responsabilidades por las cuales se comprometen.

Dadas las razones en general este estudio presentara los cambios que se generaran por la adopción de las nuevas prácticas que adoptaría el revisor fiscal con la implementación de la norma internacional al momento de la planeación de la auditoria.

Hoy en día la auditoría es una práctica de gran importancia social y económica, permite entablar relaciones de diversas índoles entre los agentes económicos, debido a la confianza que se deposita en el trabajo de los contadores públicos cuando ellos extienden su garantía personal o fe pública, respecto del trabajo de investigación denominado auditoría.

Es respecto al conocimiento sobre la auditoría que el presente proyecto propone hacerle frente a la necesidad de cambio, las adaptaciones y transformaciones; la auditoría se ve en grave riesgo de ser absorbida por otras profesiones, motivo por el cual es necesario comenzar un proceso de adaptación para que sobreviva como una práctica propia de los contadores públicos.

La adaptación propuesta tiene como fin la evolución de la auditoría, "articulando y comprando" toda la información derivada del desarrollo del objeto social de las organizaciones

para realizar gestión del conocimiento en las mismas, de este modo convertir dicho conocimiento en la ventaja competitiva más importante para las organizaciones.

Las organizaciones necesitan de los contadores públicos para ayudar a dinamizar su evolución, esto sólo es posible por medio del conocimiento de las mismas.

CAPÍTULO 1

1.1 Historia De La Fiscalización

La Revisoría Fiscal tiene sus inicios en la iglesia con la curia y el colegio de los pontificias ellos controlaban todos los actos privados que tuviera repercusiones sociales y cultos públicos y privados dejando constancia de cada acto realizado, luego

Luego en la República Romana surgen figuras como la pretura, el tribuno de la plebe, la edilidad, el censor y el visador esto hace que la revisoría fiscal surja ya que estos tenían la facultad de decidir sobre los ciudadanos dando un dictamen y valides a los documentos

En Inglaterra toman la auditoria ya que al surgir las grandes empresas holandesas que negociaban con América al llegar la piratería se toma la decisión de enviar un delegado el cual tenía la figura de administrador el cual deberá rendir cuentas para mayor seguridad de esto se incluye al auditor

En la época feudal con los diezmos la iglesia fue la que surgió la contabilidad y su fiscalización

Luego en 1931 aparece la ley que da institución a la revisoría fiscal ya que el gobierno ve la necesidad de proteger los bienes de la comunidad Su interés estuvo centrado en la función de vigilancia que debía ejercer el “contador o revisor fiscal” comenzando por las sociedades anónimas las cuales era obligatoria su tenencia la revisoría fiscal es un instrumento para regular el orden publico

La Revisoría Fiscal es una institución de origen legal, de naturaleza privada, de carácter profesional, a la cual por ministerio de la ley y bajo la dirección de un contador público

En América Latina la Revisoría Fiscal en los países de habla hispana se maneja en su mayoría como Comisario de Cuentas, en argentina la puede ejercer un Contador o abogado en chile y ecuador puedes ser Contadores Públicos siendo accionistas de las empresas en Perú hay un consejo de vigilancia estipulado para vigilar, México y Venezuela no necesariamente manejan esta figura un Contador Público y puede ser accionista de la empresa:

La revisoría fiscal realiza

Control integral

Control preventivo

Control permanente

Control independiente

1.1.1. Edad antigua.

La Revisoría fiscal concentra su atención en los sistemas de control de los procesos, en tiempo real, mientras que la auditoría concentra su acción en los resultados de los procesos para verificarlos frente a parámetros de medición dependiendo del tipo de auditoría que se realice.

La Planeación Que Realiza El Revisor Fiscal

Definición de objetivos

Conocimiento de la entidad

Conocimiento de toda la estructura de la empresa

Conocimiento de los procesos

Diseño del proceso de fiscalización integral de los sistemas de control interno y de gestión de la organización y su correspondiente validación a través de las pruebas de calidad y de legalidad de los procesos de las áreas básicas de la entidad.

La fiscalización tiene sus orígenes en la civitas romana o monarquía en donde funcionaban figuras como la comisión de curia y el colegio de los pontífices. El primero tenía la función de controlar los actos privados con repercusiones sociales y el segundo controlaba los cultos privados y públicos, llevaba los archivos religiosos en donde se dejaba constancia de los actos más notables de la vida del estado, redactaba el calendario y emitía dictamen con relación a la adopción de las personas y los testamentos y además emitía conceptos jurídicos. Obsérvese que desde estas pretéritas épocas ya se ejercía control público de los actos privados.

Luego en la República Romana surgen varias figuras como la pretura, el tribunado de la plebe, la edilidad, el censor y el visador. Estos dos últimos de importancia vital para la evolución de la revisoría fiscal, puesto que el censor al llegar al grado de cura morum tenía la facultad de decidir acerca de la honorabilidad o no de los ciudadanos. Cuando se le extendía el extimatio se hablaba de tacha de infamia o nota censoria; al darse la primera se le degradaba en sus rangos; por ejemplo de caballero a infantes o se lo excluía de la actividad militar. El visador tenía como función la de examinar un instrumento y darle un visto bueno con el fin de darle validez y autenticidad.

Con estas figuras se aprecia claramente la potestad de emitir dictamen positivo o negativo y otorgarle a una figura la capacidad legal de certificar la validez de los documentos.

1.1.2. Edad Moderna

El imperio romano tuvo influencia en gran parte de Europa y Asia, especialmente en la Europa sur continental.

El sur de Francia vive el influjo del Imperio Romano dándole prioridad al derecho romano que no se basa en la costumbre, a diferencia del norte de Francia con profunda influencia alemana que si lo hace; es decir basa su normatividad en la observación de la práctica generalizada. España por su parte recibió el derecho romano, mezclado con la norma consuetudinaria de los alemanes y el derecho canónico de la iglesia católica.

No obstante desarrolla de mejor manera las figuras del revisor y censor. Inglaterra por su parte no tuvo ninguna influencia de la vida romana y mantuvo incólume su derecho basado en la costumbre. Y toma a la auditoria para darle especial desarrollo, pues en la Europa mercantil y naviera surgen las grandes empresas holandesas que negociaban con América y el comerciante navegaba para ejercer su actividad. A la aparición de la piratería, éste toma la decisión de enviar un delegado para que realice por él el comercio y surge la figura del administrador que deberá rendir cuentas al final de cada emprendimiento. Al recibir las cuentas por parte de este administrador el capitalista necesitó un tercero que le brindara seguridad sobre esa rendición de cuentas y se emplea al auditor. El desarrollo del comercio y la concepción que el mundo tenía de la forma cómo debía ser este desarrollo permite ver en la historia que se presentaba una alta

intervención estatal en el mismo; por ello surge el sistema de concesión en la cual el monarca permitía a los privados ejercer el comercio bajo la condición de que éste participara de las utilidades. El monarca imponía todo el ordenamiento para que la empresa funcione, reglamenta lo que se puede hacer (lo que concede) y lo que no se puede hacer. Llegó a tal grado la intervención que el transporte de mercancías era objeto de vigilancia militar para controlar que no se ejecuten actos que no estaban en las concesiones.

En España surgen funcionarios como fiscalizadores, inspectores y revisores para que vigilen que cumpla la concesión. Se puede apreciar que la función de los oidores estaba orientada a la protección de los intereses particulares o privados y las demás figuras actuaban en defensa del interés público generando confianza pública. El derecho romano aporta elementos fundamentales a las labores de fiscalización puesto que el control está dirigido a las actividades más que a las personas, regula actos más que profesiones y se preocupa más por los procesos que por los informes y ello deviene en una segunda conclusión de vital importancia en la vida de la fiscalización: la permanencia. En este contexto histórico surgen las dos grandes vertientes de derechos: el anglosajón: consuetudinario y el latino: escrito; entendiéndose a este último como la mezcla de tres ordenamientos con mayor influencia del derecho napoleónico y canónico. La llegada de España a América hace que se trasladen a estas tierras las instituciones y figuras del derecho latino y por su parte Inglaterra haría lo propio con el derecho anglosajón en Norteamérica.

En la época feudal la institución más poderosa fue la iglesia, pues fue receptora de grandes y múltiples patrimonios legados por los nobles para financiar guerras santas (mal llamadas santas), impuso tributos a las personas como los diezmos. La iglesia fue la institución que más desarrollo dio a la contabilidad como instrumento de control. Crearon la entidad jurídica, base de las actuales sociedades mercantiles (persona jurídica), desarrollaron el concepto de entidad contable al separar los bienes de la comunidad de los de sus miembros. La iglesia ejercía su actividad bajo las normas de la vertiente latina, apoyándose en los monarcas para imponer controles que protejan sus intereses. El Estado interventor llega a transformarse en Estado empresario de tal suerte que controla toda la economía, lo que requiere a su vez gran cantidad de funcionarios que desarrollen todas las funciones de vigilancia estatal; sin embargo a

medida que el Estado perdía recursos fue necesario trasladar algunas actividades a la esfera privada para que en esencia haga lo que realizaba el Estado pero con recursos de los particulares.

Así se fue insertando en la vida empresarial la revisoría fiscal que tiene la doble condición de vigilar que las empresas se subordinen a la normatividad para proteger el interés estatal pero a su vez también deberá resguardar los intereses de la empresa, con la particularidad de ejercer la potestad de censura en la perspectiva de defender el interés público. La vertiente latina comporta un control autoritario y policivo, con capacidad para castigar.

1.2. Surgimiento De La Revisoría Fiscal En Colombia

Se tiene información que desde el siglo XIX ya existía la figura del revisor fiscal, así se desprende de la investigación realizada por Bermúdez 1988 cuando dice:

La influencia de España sobre la forma como se estructuraba la República de Colombia es marcada como se ve en el siguiente aparte:

“ya en las Ordenanzas de Bilbao (origen del actual Código de Comercio) se estipulaba figuras y actividades de vigilancia del comportamiento privado frente al naciente Estado; como los inspectores, revisores o fiscalizadores quienes defendiendo los intereses del monarca de la época vigilaban las acciones de los comerciantes, luego se establecen figuras como el comisario, la junta de vigilancia. A este esquema de vigilancia estatal se debe el comisario que fue establecido en el Código de Comercio de Colombia en 1869 mediante ley 57 en el artículo 562, que vigilaba las operaciones de los administradores, siendo su remuneración asumida por la compañía en la que laboraba y era nombrado por el Estado. Posteriormente en 1888 la ley 27 deroga el comisario y establece el derecho de inspección, por medio del cual el gobierno podría acceder a los trabajos y documentos de la economía privada dependiendo de la necesidad pública.

Luego en 1931 mediante la ley 58 el Gobierno envía un mensaje claro sobre la necesidad de velar por los intereses de la comunidad a través del revisor fiscal. Esta ley no definió la revisoría fiscal. Su interés estuvo centrado en la función de vigilancia que debía ejercer el “contador o revisor fiscal” (como lo expresaba la ley); fue sí, la ley 73 de 1935 la que exigió a

las sociedades anónimas tener un revisor fiscal con funciones claras que no difieren sustancialmente de las hoy contenidas en el artículo 207 del actual Código de Comercio.

Es menester recordar que estas dos normas surgen en momentos en los cuales se afincaba la sociedad anónima en Colombia y esta figura de revisoría fiscal obraba prácticamente en calidad de agente estatal en las nacientes empresas a fin de garantizar la correcta tasación y pago del recientemente creado impuesto de renta. Se tienen los efectos de las leyes expedidas en virtud de las recomendaciones realizadas por la Misión Kemmerer que obligaban a un ejercicio más técnico de lo público, con un criterio eminentemente anglosajón dentro de una estructura legalista de corte latino y ello genera un híbrido en la forma de concebir y ejercer en la vida práctica figuras de origen distinto. Así pues se puede ver como la ley 42 de 1923 crea la Contraloría General de la República y organiza la contabilidad nacional (El Controler es originario de Inglaterra).

El país vivía los efectos de la depresión de los años 30, se insertaban en la economía colombiana inversiones extranjeras y para ello se requería el ejercicio de las funciones asignadas a la revisoría fiscal por las leyes antes citadas y éstas fueron ejercidas por profesionales extranjeros (la mayoría norteamericanos) que aplicaron las técnicas de auditoría a la revisoría fiscal, varios de estos foráneos se vincularon a la creciente Escuela Nacional de Comercio que luego fuera convertida en Facultad de Contaduría Pública mediante resolución No 126 de 1945, protocolizada por la ley 143 de 1948; en donde incluyeron cátedras que les permitía su ejercicio, garantizando su vinculación como docentes y adicionalmente generaban un proceso doctrinero de modificación conceptual y práctica de la revisoría fiscal hacia la auditoría, pues desconocían la técnica de interventoría de cuentas.

De esta manera se comienza en Colombia la desnaturalización del ejercicio de la revisoría fiscal y con el fortalecimiento de los gremios (que harían su aparición a principios del siglo XX y no es materia de este documento), se profundizan las diferencias entre quienes reconocen en la revisoría fiscal el verdadero papel dentro de la sociedad como generador de confianza pública y los que la entienden que sirve a intereses privados.

Este conflicto gremial conduciría a la expedición del Decreto 2373 de 1956, reglamentaria de la profesión contable y dentro de ella hablaba de la revisoría fiscal con un

enfoque latino muy tímidamente y además prohibía el ejercicio de la contaduría pública a los extranjeros; creó también la Junta Central de Contadores con determinado número de miembros y cada gremio impulsó reformas para incluir personas que los representara. Se consigue la ley 145 de 1960. Sin embargo ninguna de ellas reglamentaba sobre la revisoría fiscal en profundidad. Por tanto Colombia tenía una figura en ejercicio desde 1935 y hasta 1960 no tenía una reglamentación. Se inicia entonces un trabajo para conseguirlo; y que mejor que en el marco del estudio de un estatuto mercantil que finalmente se consigue en 1971 mediante decreto ley 410 y es lo que se conoce como Código de Comercio.

Es necesario precisar lo que significa para la profesión y la nación el término “institución”; puesto que, como lo señalo en la ponencia La alquimia social de la revisoría fiscal “existen las divergencias en cuanto a quienes consideran a la revisoría fiscal como órgano que actúa en favor de sus nominadores (capital) y otros la entienden como institución en beneficio del interés público (comunidad en general) que marca claras diferencias en su conceptualización teórica y ejercicio práctico”.

El proyecto de ley de revisoría fiscal, al que se hace referencia anteriormente, define claramente a la revisoría fiscal como una institución.

La Revisoría Fiscal es una institución de origen legal, de naturaleza privada, de carácter profesional, a la cual por ministerio de la ley y bajo la dirección de un contador público, con sujeción a las normas que le son propias, le corresponde fiscalizar el ente económico para contribuir a la confianza pública y a la protección del interés general. Por ello debe examinar, evaluar y rendir informes, dando fe pública en los casos previstos en la ley.

Con sujeción a la presente ley, la Revisoría Fiscal procurará que sus acciones otorguen seguridad a quienes interactúen con el ente económico, con relación a la eficacia y eficiencia de las operaciones, la veracidad, la integridad, confiabilidad y pertinencia de la información, el cumplimiento de las disposiciones externas e internas y la diligencia de sus administradores.

“La Revisoría Fiscal es un instrumento para regular el orden público económico, se justifica en el interés público, en cuanto éste requiere seguridad con relación a las actuaciones de los entes económicos, responsabilidad de quienes los administran y protección de los patrimonios económicos, culturales y ecológicos de la comunidad”.

“Otra definición de revisoría fiscal consiste en : institución de carácter profesional que, en interés de la comunidad, bajo la dirección y responsabilidad del revisor fiscal y con sujeción a las normas de auditoría generalmente aceptadas, le corresponde contribuir a la confianza pública, fiscalizar el ente económico, dictaminar los estados financieros y revisar y evaluar sistemáticamente los componentes y elementos que integran el control interno, en forma oportuna e independiente en los términos que le señala la ley, los estatutos y los pronunciamientos profesionales.”

El Estado le garantiza a la Revisoría Fiscal su carácter autónomo y permanente, debe ser estructurada en cada caso en forma proporcional a las características del ente económico que fiscaliza y está llamada a actuar oportuna y racionalmente.

Quienes conforman la institución de la Revisoría Fiscal deben ser íntegros, libres de conflictos de interés, competentes, juzgar y obrar en forma objetiva, equitativa, veraz y diligente y actuar en forma personal y directa.

La ley les reconoce independencia de criterio profesional, de acceso a la evidencia y de expresión de su juicio. Les exige competencia a nivel de conocimientos, actitudes y habilidades.

La objetividad supone preexistencia de patrones predicables a las conductas de los fiscalizados, la necesidad de obtener evidencia válida, confiable, suficiente y de origen conocido e impone congruencia entre la evidencia y los informes.

La actuación racional de la Revisoría Fiscal supone un sano escepticismo frente a las aserciones que debe comprobar, así como la ponderación de riesgos, la determinación de niveles de seguridad o precisión, el uso de criterios de rotación de énfasis, la ejecución de acciones previamente planeadas de acuerdo con las características propias de cada ente fiscalizado y exige la utilización de procedimientos técnicos.”

Además desde el punto de vista jurídico; institución es una idea, noción o concepto que por su aceptación y permanencia social se rodea de rituales que aseguran su vigencia mediante la evolución de sus formas con la preservación de su esencia.

En contraposición al concepto de institución se encuentra el de órgano y éste corresponde a la teoría organicista que expresa que la revisoría fiscal esté dentro de las organizaciones

sociales y como ya se apreció esta tesis no tiene asidero histórico, político, organizacional, técnico, puesto que esta definición está reservada para la auditoría.

La cronología de las raíces de la Revisoría Fiscal Colombiana parte desde el derecho Romano Civil, que en algunos aspectos e instituciones, se interrelacionan tiempo después con la normatividad mercantil en diversas regiones y épocas, dando inicio desde el año 1971 a lo que se encuentra reglamentado en nuestro Código de Comercio actual.

Con la Comisión por curia, los monarcas romanos dejan en manos de sus ciudadanos el control político y social, y con el Colegio de los Pontífices manejaban el ordenamiento jurídico, pues eran ellos los encargados de interpretar, aclarar y determinar todos los procesos y actividades legales, dando origen a la fiscalización en lo público y privado.

En la época de la República Romana nacen las Magistraturas con el propósito de llevar a cabo un ordenamiento institucional democrático, con la autoridad de emitir un dictamen favorable o visto bueno y de forma contraria uno desfavorable o nota censoria o tacha de infamia.

Durante el Imperio Romano, el emperador a través de sus funcionarios imperiales ejerce una variedad de funciones de procedimientos, control y fiscalización, dentro de los que se destacaron:

- Los procuradores ejercían cargos de tipo administrativo de la hacienda pública
- Los auditores recibían las apelaciones contra las sentencias pronunciadas
- Los intervinidores o interventores tomaban parte en un asunto intercediendo o condenando
- los fiscalizadores eran los encargados de promover los intereses del fisco, indagando o delatando las operaciones de los particulares.

Pero es solo hasta el Renacimiento que el Derecho Romano es estudiado ha profundidad por las culturas occidentales, en especial por Francia, España e Inglaterra. Esta circunstancia particular influye de manera importantísima sobre los aspectos jurídicos en Colombia, debido a que nuestras fuentes de información son el derecho napoleónico, anglosajón y especialmente el derecho español.

En Francia el Código Napoleónico de 1804 se conceptualiza sobre el comisario y el contralor. Inglaterra contrario al Derecho Romano, desarrollo el Derecho Anglosajón y allí aparece la figura del Auditor. España al ser conquistada por Roma recibe el sistema jurídico de Derecho, por la iglesia Católica el Derecho Canónico e influencia por las costumbres de los pueblos germanos desarrolla su sistema jurídico recopilado en Las Siete Partidas donde se da origen a las figuras del Revisor y del Censor.

En la época de la conquista y la colonia de los pueblos americanos, los invasores impusieron su propio derecho, dentro de los cuales se destacaron el sistema anglosajón regido por la costumbre y la reglamentación de las profesiones comerciales y el sistema latino donde se desarrollan conceptos como el principio de la libertad del comercio, el derecho a la propiedad privada, respeto a la autonomía de la voluntad de los contratantes y la noción objetiva del acto de comercio.

Con el surgimiento del mercantilismo en la Europa de la Edad Media se utilizó el sistema de concesión que era otorgada por el monarca mediante una Ley especial para cada sociedad en particular y que determinaba los permisos o concesiones y las prohibiciones. Este sistema se aplicaba también para las colonias.

En la época Republicana cambia el concepto de Estado principalmente con la división de los poderes.

En 1971 en Francia se proclama la Libertad de Comercio, donde se consagra que los asociados deciden sobre la constitución, dirección y administración de sus sociedades, pero desafortunadamente y por falta de control estatal, esto degenero en abusos, fraudes y estafas,

Se crea la figura de Autorización Gubernamental por el año 1807 por el Código de Comercio Francés, en el cual se contempla una etapa de autorización y otra de control

gubernamental. A este sistema pertenece el código de Comercio Colombiano de 1869 dando vital importancia al auto vigilancia de la sociedad y crean las figuras de: el Comisario, La junta de Vigilancia y el Derecho de Inspección, base estas de lo que hoy conocemos como Revisoría Fiscal.

El Sistema de Libertad Reglamentada incorpora el Derecho de Inspección y Vigilancia, dando mayor responsabilidad civil y penal a los órganos de dirección, control, vigilancia y administración de las sociedades. La característica principal del sistema de Libertad Reglamentada es los diferentes niveles y grados de fiscalización.

A finales del siglo XX el Estado reglamenta ampliamente el derecho de Inspección a todas las actividades sociales y crea instituciones especializadas para llevar actividades especializadas, podríamos decir que su actuar es policivo:

1. Inspección y Circulación del Ministerio del Tesoro.
2. Banco de la República
3. Departamento de Contraloría
4. Superintendencia de Supersociedades anónimas

Se reconoce la existencia de la Revisoría Fiscal en Colombia mediante la ley 58 de 1931, la cual entró en vigencia en el año 1937. Mediante la Ley 73 de 1935 se señalan sus funciones. Las responsabilidades e incompatibilidades fueron enunciadas previamente en la Ley 42 de 1923.

La reforma Constitucional del 1936 reduce el Derecho de Inspección y vigilancia y se concentra en los sectores de la salud, seguridad y educación, cuyas principios fundamentales eran la eficiencia y la equidad.

Se habla de Niveles de Fiscalización públicos y privados.

Los niveles de fiscalización privados son la fiscalización individual (Derecho del asociado para vigilar el desarrollo de los negocios sociales), la fiscalización jurisdiccional (Ejercida por la rama jurisdiccional del poder público cuando interviene en controversias entre

asociados, entre estos y la sociedad o con terceros), la fiscalización administrativa (Competencia del Presidente de la República para inspeccionar las sociedades mercantiles de conformidad a las Leyes), la fiscalización tributaria (Ejercida por la DIAN para ejercer control sobre el proceso tributario) y la fiscalización privada (Es la Revisoría Fiscal, obligatoria o voluntaria).

Los niveles de fiscalización públicos son de orden nacional, departamental, municipal, descentralizado y de economía mixta (Vigilancia y Control fiscal propias del gobierno).

Con los Decretos 1539 de 1940 y 1357 de 1941, se considera al Contador Juramento como el profesional idóneo para realizar actividades de Revisoría Fiscal entre otras.

La normatividad vigente que reglamenta la actuación del Revisor Fiscal es el Decreto-Ley 410 de 1971 en el capítulo VII del libro 2 del título 1. Comprendo los artículos del 203 al 217 del Nuevo código de Comercio, que básicamente lo que hizo fue recopilar toda la normativa existente sobre la materia.

Como se puede observar, desarrollar y reglamentar la figura de la Revisoría Fiscal ha sido un camino largo en el tiempo y un trabajo jurídico dispendioso. Sin embargo no se ha podido compilar en un solo documento legal que reglamente todos sus aspectos jurídicos, técnicos y conceptuales que la hagan entendible y manejable para todos los usuarios de esta valiosa figura de fiscalización.

La Revisoría Fiscal por mandato de la Ley viene ejerciendo las funciones de inspección y vigilancia del Estado para garantizar el bienestar social, responsabilidad enorme que se ha dejado en las manos de los particulares, con respaldo estatal pero sin técnicas y procedimientos de carácter científico y que se ha visto amenazada con la incorporación al ambiente nacional de la auditoría externa por parte de los inversionistas extranjeros, especialmente los norteamericanos.

Lo más importante de la Revisoría Fiscal es que por mandato de la Ley es depositario de la fe pública, lo que implica realizar una labor de sumo cuidado, constante, amplia y de una calidad profesional altísima.

Es el momento adecuado a hacer un llamado a los profesionales de la contaduría pública para de forma unánime y unidos en pro del desarrollo de la Revisoría Fiscal y su cabal

cumplimiento, se haga una recopilación de la normatividad existente, la creación de unos procedimientos mínimos que garanticen la calidad de la labor encomendada.

1.3. El Control Societario En América Latina

Aunque en la mayoría de los países Latinoamericanos se encuentran establecidos órganos de control para las sociedades, se puede afirmar que la Revisoría Fiscal es única y solo existe en Colombia, pues no tiene equivalencia completa con los similares.

Los países de habla hispana han instituido una figura de control societario, proveniente de la legislación francesa denominada "COMISARIO DE CUENTAS", (CommissaireauxComptes), que toma ciertas características de acuerdo al país como veremos:

En Argentina la figura de control y vigilancia se denomina Síndico y puede ser ejercida por Contador Público o Abogado, en forma personal o en forma plural. Cuando los síndicos son más de uno, la sindicatura toma el nombre de Comisión Fiscalizadora. La sociedad puede establecer un Consejo de Vigilancia pudiéndose reemplazar la Sindicatura por una Auditoría Anual de Estados Financieros contratada por esta última.

En Chile el control y vigilancia de las sociedades anónimas se encuentra a cargo de los Inspectores de Cuentas o de Auditores de acuerdo a circunstancias especiales. Los Inspectores de Cuentas serán preferiblemente Contadores Públicos y pueden ser accionistas. En los eventos que se requieran Auditores, estos deberán ser Contadores Públicos.

En el Ecuador las sociedades anónimas son controladas y vigiladas por el Comisario, quien no tiene que poseer necesariamente la calidad de Contador Público y puede ser accionista de la compañía, los requisitos, funciones y responsabilidades son muy similares al Comisario de México.

En Perú el control y vigilancia de las sociedades anónimas se centra en el Consejo de Vigilancia organismo plural de tres miembros como mínimo y no se requiere la calidad de Contador Público, pues no tiene como función la práctica de una Auditoría Financiera.

En México el control y vigilancia de las sociedades se centraliza en el cargo de Comisario, el cual puede ser ocupado por cualquier persona y no necesariamente un Contador Público, pudiendo ser accionista de la misma sociedad, teniendo como inhabilidades solamente ser empleado de la sociedad o ser pariente de los administradores. No se exige que el cargo sea personal ni se prohíbe la delegación del mismo.

En Venezuela el control y vigilancia de las Compañías Anónimas y en Comandita por Acciones se ejerce a través de Comisarios, los cuales no necesariamente son Contadores Públicos y pueden ser socios de la sociedad, el cargo es personal..

Como se puede observar, el único país de los analizados que conserva el espíritu del Commissaireaux Comptes francés es Colombia, con la Revisoría Fiscal.

La Revisoría Fiscal y la convergencia hacia estándares internacionales de auditoría y aseguramiento.

1.4. La Revisoría fiscal.

Se trata de establecer las bases teóricas que permitan identificar la razón de ser de la Revisoría fiscal, desde el punto de vista filosófico, conceptual y metodológico. Para este propósito hemos seleccionado los siguientes tipos de control que históricamente operan en las organizaciones y que sirven para explicar el concepto de Revisoría fiscal, desde la perspectiva del **metacontrol organizacional**:

Control integral

Control preventivo

Control permanente

Control independiente

Los primeros tres tipos de control organizacional, están implícitos en el sistema de control interno, bajo la responsabilidad directa de la administración en línea, de las

organizaciones. El Revisor fiscal lo que hace es evaluar críticamente, con enfoque sistémico, los procesos de control integral, preventivo y permanente, en forma independiente de la administración y de los procesos operativos, con el objeto de asegurar los resultados esperados.

Mientras el personal de línea de las organizaciones hace control directo a los procesos administrativos y operativos, el Revisor fiscal evalúa los sistemas de control en funcionamiento, desde una posición independiente de las operaciones y de la administración. A esto es a lo que se le denomina: **metacontrol organizacional**. Sin embargo, para validar la efectividad de los sistemas de control, el Revisor fiscal, puede realizar pruebas de calidad y de legalidad de los procesos administrativos y operativos, en tiempo real, con base en parámetros de medición, a nivel de: legalidad, economía, eficiencia y efectividad de las operaciones, haciendo énfasis en las áreas sobre las cuales debe emitir los informes.

La Revisoría fiscal concentra su atención en los sistemas de control de los **procesos**, en tiempo real, mientras que la auditoría concentra su acción en los **resultados** de los procesos para verificarlos frente a parámetros de medición, dependiendo de la naturaleza del tipo de auditoría de que se trate. Esto significa que la Revisoría fiscal es esencialmente control integral preventivo y la auditoría es esencialmente control posterior y selectivo.

El Revisor fiscal evalúa los sistemas de control de las organizaciones y emite dictamen e informa a quienes representa sobre los aspectos de interés público o privado, tales como: impuestos, situación financiera, balance social, calidad de la gestión y del sistema de control interno. Obsérvese el status del Revisor fiscal, en el sentido de evaluar a la administración y asesorarla para asegurar el logro de los objetivos de las organizaciones, en el corto, mediano y largo plazo. De esta manera queda claro que el Revisor fiscal no hace control directo a los procesos operativos, eso lo hace la gerencia a través del concepto de control gerencial o de gestión. El Revisor fiscal hace control indirecto a los procesos operativos mediante la evaluación crítico-analítica de los sistemas de control de las organizaciones.

A continuación, presentamos el diseño global del Modelo de control integral con el que deben trabajar los Revisores fiscales, conformado por las Fases de

Entrada, Proceso Y Salida, con las que trabaja el enfoque de sistemas:

Entrada. Las entradas al modelo de control integral, para Revisoría fiscal, están representadas por los siguientes elementos:

El entorno. Son los hechos que integran el contexto que afectan la empresa, relacionados con las decisiones de Estado, las decisiones de organismos internacionales y los fenómenos naturales....

El proceso administrativo. Los sistemas de control en las empresas están inscritos en contextos administrativos concretos que solo se podrán comprender debidamente evaluando el proceso administrativo, en términos de sus funciones básicas: Planeación, Organización, Dirección y control.

El sistema de control interno: El sistema de control interno hace parte de la naturaleza misma de la organización. Está integrado por una serie de componentes claves y estratégicos que tienen la misión de asegurar el logro de los objetivos de la organización, en el corto, mediano y largo plazo.

El sistema de control de gestión: es el proceso comparativo entre lo planeado con lo ejecutado, a cargo de la función gerencial, en las organizaciones, con el objeto de asegurar que se realice lo que se ha planeado, siguiendo las directrices de la administración de organizaciones.

El sistema de control de gestión se materializa en los siguientes tres niveles de la estructura administrativa:

Control estratégico: ejecutado por la alta dirección: Junta directiva y Gerencia general.

Control táctico: a cargo de la gerencia media, en las áreas básicas de las organizaciones.

Control operativo: desarrollado por la función de supervisión de los procesos operativos, en tiempo real.

Proceso. Desarrollo del proceso de evaluación integral de los sistemas de control organizacional que están operando en las empresas, sintetizados en los sistemas de control interno y de gestión.

Esta es la fase más compleja del modelo de control integral para el ejercicio de la Revisoría fiscal, porque se requiere actitud mental independiente y manejo del instrumental técnico que permita la cobertura y la profundidad necesarias para lograr los resultados esperados del trabajo de la Revisoría fiscal.

Esta evaluación integral, se realiza mediante la comparación de los sistemas de control que están funcionando en la organización, frente a los Modelos de control reconocidos, en el medio de la administración de organizaciones, tales como COSO, MECI, COBIT..., dependiendo de si se trata de organizaciones privadas o públicas.

Salida: Sistema de informes de Revisoría fiscal

El diseño de los informes del Revisor fiscal depende de los intereses que él representa, en las organizaciones. Esto es: el Estado, los dueños, los acreedores y la sociedad en general.

Los Revisores fiscales deben rendir informes, en formato libre, de acuerdo con la siguiente tipología:

Informes relacionados con la periodicidad:

Informes finales. Estos informes son los que prepara el Revisor fiscal al final de cada año, con destino a los interesados internos y externos que representa.

Informes eventuales. Estos son informes relacionados con requerimientos judiciales, oficiales o de otra naturaleza y que deben ser emitidos en el momento en que sean requeridos.

Informes relacionados con el contenido:

Informes financieros. Estos informes son relacionados con la situación financiera de las organizaciones, destacándose el Dictamen financiero.

Informes legales. Estos informes se relacionan con la situación legal de las organizaciones, destacándose los dictámenes: fiscal y ambiental.

Informes administrativos. Estos informes se relacionan con la calidad del sistema de control interno y de la gestión, en términos de economía, eficiencia y efectividad de las operaciones:

Informe de calidad del sistema de control interno

Informe de calidad de la gestión

Informe social - Balance social. Informe sobre los esfuerzos de las organizaciones para favorecer el cambio social, mejorando la calidad de vida de su gente a través de la educación, la salud, la recreación, la cultura, el deporte, el desarrollo sostenible, los proyectos productivos, el medio ambiente, el mejoramiento de infraestructura, el saneamiento básico, la generación de empleo...todo lo que tienda a mejorar el nivel de vida de los empleados de las organizaciones y de los ciudadanos, en general.

Metodología de trabajo de la Revisoría fiscal. La metodología de trabajo de la Revisoría fiscal es fundamental para entender el alcance de esta modalidad profesional, la responsabilidad social y la diferencia con otras funciones de control, en las organizaciones.

Planeación:

- Definición de los objetivos de la Revisoría fiscal.
- Conocimiento de la entidad, en materia: legal, económica, administrativa, financiera y social.
- Conocimiento del plan de desarrollo de la organización con enfoque de planeación estratégica

- Conocimiento de la estructura administrativa de la organización
- Conocimiento de los procesos operativos por áreas funcionales
- Conocimiento de los sistemas de control interno y de gestión que están operando en la organización.
- Diseño del proceso de fiscalización integral de los sistemas de control interno y de gestión de la organización y su correspondiente validación a través de las pruebas de calidad y de legalidad de los procesos de las áreas básicas de la entidad.

CAPÍTULO 2

2.1. Aplicación De La Norma Internacional Con El Proceso De Planeación De Auditoria Y La Revisoría Fiscal Actual

2.1.1. La Revisoría Fiscal en Colombia frente a los Estándares Internacionales de Auditoria ¿Preocupación o expectativas en su aplicación?

Los inmensos esfuerzos realizados por la comunidad académica, algunos gremios de la profesión contable y las entidades de vigilancia y control, en exaltar el ejercicio de la Revisoría Fiscal, como fuente de confianza ante el estado, los accionistas y el público en general ha generado que el proceso desarrollado por el Contador, sea de tal calidad que le permita soportar de manera técnica y adecuada la aplicación y desarrollo de su trabajo, con el propósito de impartir Fe Pública sobre los hechos económicos plasmados en los estados financieros de la Compañía. Dichos estados reflejan la realidad económica de las operaciones realizadas durante un lapso de tiempo, circunstancia que debe emplear el Contador Público en su calidad de Revisor Fiscal, para poder expresar de manera inequívoca una opinión profesional sobre la razonabilidad de dichas cifras.

En éste orden de ideas y partiendo de la normatividad establecida en Colombia, Ley 43 de 1990 , Artículo 7, con relación a las Normas de Auditoria de General Aceptación, se refleja un gran interrogante, respecto al fundamento de las bases técnicas de las Normas de Auditoria de General Aceptación, puesto que los esfuerzos realizados por el Consejo Técnico de la Contaduría Pública en Colombia, con relación a la promulgación de lineamientos, para el desarrollo de un proceso de auditoría, fueron interrumpidos por la declaración de inexecutable establecido por la sentencia C-530 de 2000 de la Corte constitucional, toda vez que era el único organismo autorizado para regular y tratar los temas de auditoría.

A partir de ésta inexecutable la profesión contable ha quedado “huérfana” con relación a éstos conceptos. Desde éste punto de vista el desarrollo de los procesos de auditoría han sido desarrollados con base en las experiencias y las bases académicas realizadas y en éste punto tomo especial importancia el aporte efectuado por la firmas multinacionales de auditoría, quienes

han efectuado la adopción de las Normas de Auditoría que rigen en cada uno de los países origen de las mismas.

Algunas firmas han incluido dentro de sus metodologías la aplicación total de las Normas Internacionales de Auditoría establecidas por la IFAC a través del IAASB Internacional Auditing Assurance Standard Borrado, motivo por el cual tienen lineamientos plenamente definidos y metodologías adaptadas a cada una de las necesidades de los servicios profesionales en el área de Auditoría y por ende la Revisoría Fiscal.

Esta visión de internacionalización con relación a la adopción de Normas Internacionales de Auditoría y Aseguramiento hacen que se distingan varios factores en la prestación del servicio, a saber:

- a. Utilización de metodologías basadas en los nuevos enfoques de riesgo y control
- b. La aplicación de novedosos procedimientos relacionados con los temas de fraude
- c. Aplicación de las nuevas normas emitidas
- d. Aplicación de un enfoque basado en los procesos de globalización y nuevos mercados hacia la tendencia del nuevo esquema de los tratados de libre comercio.
- e. Distinción de los diferentes servicios prestados por el Contador en calidad de auditor a saber Normas para la aplicación en la auditoría de estados financieros, prácticas de auditoría, trabajos de revisión, trabajos para atestiguar y servicios relacionados.

Los aspectos mencionados anteriormente, determinan de manera enfática la distinción entre los diferentes tipos de servicios que puede ofrecer un Contador Público en calidad de auditor, y en éste sentido podemos asimilar en cuanto al proceso y no la responsabilidad el desarrollo y ejecución de un proceso de auditoría de estados financieros a la labor desempeñada por el Revisor Fiscal en la Auditoría Financiera.

La aseveración anterior la realizó considerando mi experiencia profesional y el conocimiento de la aplicación práctica de la utilización de las Normas Internacionales de Auditoría para el desarrollo de un proceso de ejecución de la función del Revisor Fiscal, ésta aplicación genera valor agregado a los procesos de auditoría, en razón a que el desarrollo de un

proceso técnico, sustentando y justificado por un ente reconocido a nivel internacional, quien tiene dentro de sus principales objetivos “*Trabajar para proteger el interés público, mediante el estímulo a las prácticas de alta calidad por parte de los contadores de todo el mundo.*”² Esta circunstancia, conllevaría al desarrollo de la práctica de la Revisoría Fiscal como un servicio profesional de alta calidad que la consolidaría con una combinación de prácticas internacionales y el ejercicio requerido bajo las normas colombianas establecidas en el Decreto Ley 410 de 1971 “Código de Comercio”.

Ahora bien, la figura del Revisor Fiscal en Colombia ha planteado una serie de responsabilidades que desbordan el ámbito profesional, toda vez que lo involucran en una serie de actuaciones que pudiesen generar un riesgo profesional. Estas circunstancias hacen que se comience a vislumbrar la aplicación de técnicas que conllevarían a mitigar el riesgo profesional si hace una aplicación e interpretación técnica, con relación a las Normas Internacionales de Auditoría que coadyuvan de manera eficiente a tal propósito.

2.1.2. Objetivo establecido por la IFAC

En muchas oportunidades el comercio y especialmente las entidades estatales, en sus procesos de licitación, hacen requerimientos específicos en los cuales deben intervenir los Revisores Fiscales como es el caso de certificar indicadores financieros o información financiera prospectiva, que desde el punto de vista de las funciones del Revisor Fiscal están fuera de su ámbito, sin embargo son de obligatorio cumplimiento, so pena de que la Compañía quede fuera de los concursos licitatorios. Es por esta y otras circunstancias que se debe utilizar adecuadamente las técnicas utilizadas para emitir los informes necesarios, identificando el tipo de procedimiento aplicado.

Debido a que los requerimientos establecidos en el Decreto mencionado anteriormente en su Artículo 207, determina: “.- *Son funciones del revisor fiscal:*

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

2. Dar oportuna cuenta, por escrito, a la asamblea o junta de socios, a la junta directiva o al gerente, según los casos, de las irregularidades que ocurran en el funcionamiento de la sociedad y en el desarrollo de sus negocios;

3. Colaborar con las entidades gubernamentales que ejerzan la inspección y vigilancia de las compañías, y rendirles los informes a que haya lugar o le sean solicitados;

4. Velar por que se lleven regularmente la contabilidad de la sociedad y las actas de las reuniones de la asamblea, de la junta de socios y de la junta directiva, y porque se conserven debidamente la correspondencia de la sociedad y los comprobantes de las cuentas, impartiendo las instrucciones necesarias para tales fines;

5. Inspeccionar asiduamente los bienes de la sociedad y procurar que se tomen oportunamente las medidas de conservación o seguridad de los mismos y de los que ella tenga en custodia a cualquier otro título;

6. Impartir las instrucciones, practicar las inspecciones y solicitar los informes que sean necesarios para establecer un control permanente sobre los valores sociales;

7. Autorizar con su firma cualquier balance que se haga, con su dictamen o informe correspondiente;

8. Convocar a la asamblea o a la junta de socios a reuniones extraordinarias cuando lo juzgue necesario, y

9. Cumplir las demás atribuciones que le señalen las leyes o los estatutos y las que, siendo compatibles con las anteriores, le encomiende la asamblea o junta de socios.

Para articular las funciones del Revisor y Fiscal y la aplicación de las Normas Internacionales de Auditoría, podemos resumirlas en las siguientes fases:

2.2. Decreto Ley 410 de 1971 – Código de Comercio



Este esquema resume los aspectos que el Revisor Fiscal debe considerar a la hora de efectuar el proceso de auditoría, el cual incluye la aplicación técnica desde la etapa de contratación hasta la entrega del dictamen como Revisor Fiscal y los procedimientos posteriores a su entrega.

“El modelo de auditoría ha sido aplicado de manera incompleta e incoherente”.

Este comentario es de especial importancia ya que aceptarlo equivaldría a afirmar que si bien es cierto que en la actualidad existen problemas de índole económico, social, académicos y tecnológicos para realizar la implementación de los estándares internacionales de auditoría, también lo es a lo largo de la historia la aplicación técnica, incompleta e incoherente de las Normas de Auditoría de General Aceptación, en el área de la Revisoría Fiscal toda vez que el desarrollo efectuado en ésta área ha sido construido a través de prueba y error y en algunos de manera empírica sin considerar todos los aspectos que rodean e implican el ejercicio profesional de la función del Contador Público en calidad de Revisor Fiscal.

Nuestro derrotero de Normas de Auditoría de General Aceptación, contiene un prospecto importante de desarrollo para la construcción de una metodología y/o modelo que permita dar valor agregado a las Compañía y por ende a estructurar, evaluar y detectar de manera preventiva los factores de riesgo que las Compañías podría generar en el desarrollo de sus operaciones. Ahora bien, el sentido de aplicación del modelo, permitiría elevar y dignificar la concepción del Revisor Fiscal, debido a que en la actualidad el sector productivo no da de buen recibo la imposición de una figura que no genera valor que se determina como un gasto y no una inversión que es lo que se prevé en un mediano plazo. Por estas circunstancias sería apropiado aplicar las

Normas que rigen la Auditoría Externa sin desconocer que no es equiparable la figura del Revisor Fiscal con la Auditoría Externa, específicamente por el alcance y la responsabilidad que tiene la primera.

La articulación que se debe efectuar entre el ejercicio de la Revisoría Fiscal y la aplicación de las Normas Internacionales de Auditoría, se hacen con relación a la práctica en cuanto a la determinación de factores de riesgo, evolución de procesos críticos, determinación de las bases de materialidad e importancia relativa, la aplicación de los enfoques de auditoría, la ponderación y aseguramiento de cada una de las aserciones en cada cuenta de los estados financieros conllevaría a la aplicación de una metodología probada y desarrollada por un organismo que se dedica a procesos de investigación y desarrollo de nuevas técnicas, la IFAC.

2.2.1. Los entes reguladores no tienen las herramientas necesarias para hacer cumplir las Normas de Auditoría de General Aceptación.

Debido a las falencias, a la poca normatividad existente y en algunos casos al desconocimiento de Normas Internacionales de Auditoría, los entes reguladores no cuentan con herramientas suficientes para la evaluación y exigencia en el cumplimiento de un modelo que permita verificar en su verdadera dimensión la función ejercida por el Revisor Fiscal en cuanto a: documentación, cálculo de materialidad y determinación de muestras, planeación e informes debido a que quienes han aplicado y analizado las Normas Internacionales de Auditoría le han dado el estudio, interpretación y por supuesto la adopción a la metodología más adecuada que se ciña a la filosofía de la firma de auditoría adoptante. Es por ello que estamos en mora de adoptar los estándares internacionales de auditoría.

Nota: El artículo y las opiniones aquí expresadas son del autor, no comprometen a las entidades con las cuáles el autor tenga o haya tenido alguna relación.

La norma internacional de auditoría presenta la responsabilidad del auditor de planear una auditoría de estados financieros. La planeación involucra establecer la estrategia general y desarrollar el plan de trabajo para la auditoría, lo que le permite al auditor organizar y administrar de manera apropiada el trabajo de auditoría garantizando un trabajo eficiente y

efectivo. De la misma manera le permite seleccionar un equipo de trabajo competente y con las capacidades necesarias para el desarrollo del trabajo.

Para la planeación de la auditoría, el auditor debe tener en cuenta la entidad y su entorno. Esta planeación le permite obtener un entendimiento del marco de referencia legal y determinar procedimientos de evaluación del riesgo, aspectos importantes para el desarrollo de la auditoría, teniendo en cuenta que la planeación es un proceso continuo e interactivo.

2.3. Diez Aspectos Clave En La Planeación De Una Auditoría

A continuación presento diez puntos a tener en cuenta en la ejecución de la planeación de una auditoría:

1) Antes de iniciar nuestro proceso de auditoría debemos tener claros nuestros objetivos. Sugerimos que los objetivos estén alineados de acuerdo con el modelo COSO, dentro de las siguientes categorías:

- Operacionales: utilización eficaz y eficiente de los recursos de una organización. (Por ej. Rendimiento, Rentabilidad, Salvaguarda de activos, etc.)
- Información financiera: preparación y publicación de estados financieros fiables.
- Cumplimiento: Cumplimiento de las leyes y normas aplicables.

El alcance de la auditoría debe estar encaminado a asegurar el cumplimiento de estos objetivos dependiendo el tipo de auditoría que realicemos. Ejemplo: para una auditoría financiera nuestro trabajo estará enfocado a evaluar el cumplimiento del objetivo relacionado con la preparación y publicación de estados financieros fiables. Para un trabajo de Revisoría Fiscal, tendremos que abarcar los tres objetivos enunciados en COSO (operacionales, de información financiera y cumplimiento)

2) La auditoría se debe realizar por personal que tenga un entrenamiento técnico adecuado y experiencia en auditoría. Es recomendable trabajar con un equipo multidisciplinario

de acuerdo con las necesidades del cliente, el tipo de auditoría, y en lo posible, con experiencia en la industria. Ejemplos: Contadores, Abogados, Ingenieros de Sistemas, Ingenieros Industriales, Especialistas en Impuestos, Especialistas en temas de la Industria, etc.

3) En la planeación de la auditoría es vital lograr un entendimiento integral del negocio, del ambiente de la industria y externo, que facilite la identificación de riesgos. El número de riesgos significativos identificados es directamente proporcional al grado de entendimiento del negocio, su ambiente externo y de la industria. A mayor entendimiento, mayor es la probabilidad de identificar riesgos significativos. Los riesgos significativos son aquellos con una alta probabilidad de ocurrencia y un impacto significativo en los estados financieros

4) En la planeación de la auditoría, nuestros esfuerzos deben ir encaminados principalmente a:

- Identificar riesgos significativos del negocio y sus implicaciones en los estados financieros (provisiones en los estados financieros y/o revelaciones)
- Identificar riesgos significativos de fraude y sus implicaciones en los estados financieros (Malversación de activos y/o información financiera fraudulenta)
- Determinar las transacciones significativas que se registran en los estados financieros (rutinarias y no rutinarias)

5) Definir la materialidad de planeación. La materialidad de planeación le permite al auditor enfocarse en los aspectos relevantes de los estados financieros

6) El entendimiento del negocio lo realizamos de arriba hacia abajo, por esto es importante entrevistarnos con la alta gerencia, para conocer sus objetivos, estrategias, los riesgos que pueden impedir que la compañía logre los objetivos y los controles que tiene para mitigar esos riesgos

7) En la planeación de la auditoría el auditor debe complementar su trabajo mediante la realización de procedimientos analíticos preliminares que incluyan el análisis de indicadores, tanto financieros como no financieros, de rendimiento

8) Dentro de la planeación de la auditoría, es recomendable efectuar un recorrido por las instalaciones físicas con el fin de comprender mejor el negocio y poder conocer el personal clave

9) Es importante documentarnos lo mejor posible mediante información interna y externa:

Información Interna:

- Estatutos
- Manuales de procedimientos
- Políticas
- Actas (Asamblea de Accionistas, Junta Directiva, Comités, etc)
- Reportes de la gerencia a la junta directiva
- Contratos
- Correspondencia con entidades de vigilancia y control
- Correspondencia con abogados
- Certificado de Cámara de Comercio
- Intranet de la compañía
- Página web de la Compañía
- Información Externa
- Revistas y diarios
- Portales de búsqueda en la web
- Bases de datos
- Cámara de comercio

10) Al final de la planeación de la auditoría debemos validar el entendimiento del negocio, los riesgos identificados y los hallazgos, con la gerencia del cliente

2.4. Comparación En La Aplicación De Las Nagas Frente A Las Nias

Las NAGAS y las NIAS se visualizan algunas claras diferencias entre unas y otras, sin embargo para realizar una investigación más a fondo requiere un análisis exhaustivo por consiguiente mencionamos a continuación algunas de las más representativas:

1. Las NAGA hacen énfasis en las actitudes éticas del contador en Colombia, mientras que las NIA se enfocan más a la profundización técnica del ejercicio de la auditoría.

2. Las NAGA en Colombia no están actualizadas a la fecha y tampoco están en un proceso permanente de revisión, mientras que las NIA sí lo están.
3. Las NAGA no consideran la auditoría en ambientes sistematizados como sí lo hacen las NIA.
4. Las NAGA no profundizan sobre el tratamiento de los riesgos, mientras que las NIA dedican parte de sus apartes a su pronóstico para la planeación de auditoría.
5. Las NIA explican en forma más amplia los procedimientos de auditoría, mientras que las NAGA se enfocan en generalidades para desarrollar una auditoría.
6. Ambas normas consideran importantes temas como:
 - La planeación de la auditoría.
 - La evidencia de auditoría.
 - Los papeles de trabajo.
 - Los informes del auditor.
7. Las NAGA en Colombia consideran también la aplicación de estos pronunciamientos a la Revisoría Fiscal, la cual no existe en otras partes del mundo solo se desarrolla este modelo en nuestro país.
8. Los riesgos de auditoría son considerados por ambas normas. El enfoque de las normas locales es más financiero y el de las normas internacionales no se limita exclusivamente a lo financiero sino que también considera otros relacionados.

CAPÍTULO 3

Planeación Técnica Y Administrativa De La Auditoria

De conformidad con las Normas de Auditoría, en una auditoría de Estados Financieros es imprescindible llevar a cabo la planeación, y además documentarla con el propósito de dejar evidencia que se consideró para el desarrollo de la misma.

Como en toda actividad que uno emprende es necesario establecer con claridad cuáles son los objetivos que se persiguen, en cuánto tiempo la vamos a llevar a cabo, qué recursos son necesarios, y si tenemos la capacidad para hacerlo no podemos esperar obtener un resultado, si antes no llevamos a cabo la planeación por medio de la cual damos respuesta a cuestionan tes como, cuáles son las expectativas de nuestro cliente, qué tipo de auditoría vamos a efectuar, en cuántas localidades, con qué recurso humano contamos para llevar a cabo el trabajo, considerar el uso de un especialista, evaluar el riesgo etc

3.1. Planeación de auditoría (Nia 300)

Definición:

Es el proceso que permite identificar previamente las técnicas y los procedimientos de auditoria que se aplicarán según las circunstancias para obtener los objetivos de la auditoria y la naturaleza, alcance y oportunidad de las pruebas de auditoría.

Según la NIA 300:

Implica establecer la estrategia global de auditoria para el trabajo y desarrollar un plan de auditoria, con el fin de reducir el riesgo de auditoria a un nivel aceptablemente bajo.

NO es una fase discreta de una auditoria, sino más bien un proceso continuo e iterativo que, a menudo, comienza poco después (o en conexión con) la terminación de la auditoria previa y continúa hasta la terminación del trabajo actual de auditoria.

Aun cuando la planeación debe completarse antes de iniciar el trabajo de campo, el Auditor debe estar preparado para modificar los planes originales si durante la aplicación de los

procedimientos, se encuentra ante circunstancias no previstas o elementos sobre los cuales no se tuvo conocimiento previo. Las razones de los cambios significativos deben ser conocidas por el Socio o Gerente a cargo, y deben ser documentados. La planeación debe ser cuidadosa, creativa, positiva e imaginativa.

Al realizar la planeación es importante considerar que debe hacerse en dos sentidos:

- ✓ Planeación Técnica
- ✓ Planeación Administrativa

Planeación Técnica

La planeación técnica comprende considerar los siguientes aspectos:

Condiciones Del Trabajo

- Responsabilidad con respecto a los informes
- Objetivos de servicio al cliente: emitir opinión es lo principal, pero se puede recomendar sobre deficiencias.
- Convenciones contables y de auditoria

Leyes y reglamentos (si fueron utilizadas las NIC).

- Instrucciones recibidas de otros auditores asegurarse que el trabajo requerido está elaborado de acuerdo a las normas de la profesión (NIA).
- Colaboración del cliente. Trabajo que realiza el personal del cliente.

Actualización De La Información Básica

- Naturaleza del negocio. Conocimiento del cliente y los cambios habidos.
- Sistemas contables y procedimientos de control,
- Aspectos financieros del cliente (presupuestos operativos y de inversión)

Componentes Importantes

- Importancia de los lugares de operación del cliente.

- La importancia de sistemas contables separados y la acumulación de transacciones. (ventas contado y crédito, procedimientos de control distintos).
- Transacciones y hechos individualmente importantes (cualquier acontecimiento que se espera tendrá influencia en los estados financieros) ejemplo:
 - Compra de una nueva empresa,
 - Eliminación de una división o línea del negocio,
 - Transacciones con empresas vinculadas,
 - Grandes contratos de venta al exterior cuando con anterioridad existían solamente internos.

Los componentes importantes identificados deberán ser usados como el punto central para:

- Determinar los objetivos de la auditoria,
- Considerar el riesgo de auditoria,
- Planificar el enfoque de la auditoria,
- Decidir el alcance de la auditoria.

3.2 Objetivos De La Auditoria

Satisfacerse que los estados financieros sean:

- Completos,
- Fehacientes (verdaderos),
- Presentados en forma razonable y uniforme.

3.3 Planeación Del Enfoque De Auditoria

Hasta el paso IV, el proceso de planificación se ha:

- Actualizado la información base, (lo que se sabe del cliente)
- Identificado los componentes importantes, (lo que requiere atención),
- Establecido los objetivos de auditoria para cada componente importante en los cuales hay un riesgo. (lo que se quiere lograr),
- Identificar las posibles fuentes de evidencia, (auxiliar de clientes)
- Determinar la forma en que se hará el examen de esas fuentes (según la importancia, ejemplo saldos mayores, de Q 1,000.00),
- Determinar los procedimientos de auditoria a ser usados en el examen. (Circularización, análisis del movimiento de cuentas de los clientes, etc.),

El producto final de la etapa de planeación del enfoque es un juego completo de programas hechos a la medida.

3.3.1. Programa De Auditoria

Es una guía sistemática consecuente de las actividades que deben realizarse para examinar una cuenta o transacción; Pueden ser Estándar o la medida.

Según la NIA 300 Plan de Auditoria o Programa de auditoria:

Convierte la estrategia de auditoria en un plan más detallado e incluye la naturaleza, oportunidad y extensión de los procedimientos de auditoria que han de llevar a cabo los miembros del equipo del trabajo para obtener suficiente evidencia apropiada de auditoria para reducir los riesgos de auditoria a un nivel aceptablemente bajo.

Planeación Del Alcance De La Auditoria

Es necesario considerar:

- El grado necesario de evidencia. (según NIA 300 párrafo 29, suficiente y apropiada)
- La satisfacción conjunta de la auditoría que brinda dicha evidencia (tanto la evidencia según el plan, como otras según las circunstancias),
- Eficiencia: Cuando se alcanza más de un objetivo ejemplo: En circularización de cuentas por cobrar evaluamos las cifras adeudadas y obtenemos evidencia que el sistema de ventas está produciendo información confiable.

3.3.2. Memorando De Planificación De Auditoría

Es un documento en el cual queda establecido el proceso de planeación resumiendo todas las consideraciones de auditoría importantes, es preparado por o bajo la supervisión del socio / gerente a cargo y sirve de base para:

- Asegurar trabajo de auditoría experimentado,
- Reflejar los pensamientos de los responsables de su preparación,
- Documentar el proceso de planificación,
- Reducir posibilidades de cualquier malentendido,
- Facilita la planificación de auditorías subsecuentes,

3.3.2.1. Planeación Administrativa

- Personal que efectuará el trabajo,
- Control de tiempo empleado y presupuestado de trabajo,
- Evaluación del personal (Personalidad, Presentación, Actitud hacia el trabajo)
- Control de facturación a clientes o cuentas por cobrar.
-

A continuación se presenta un formato de planeación.

3.4 Planeación De La Auditoria

3.4.1 Planeación Técnica

| | |
|--|---|
| a. Generalidades de la empresa: | La empresa ZYX, es una compañía que se dedica a... |
| b. Objetivos de la auditoria: | Hemos sido contratados para.....: |
| c. Período a revisar | Del: Al: |
| Entorno del control interno... | Durante nuestras visitas preliminares observamos que el control interno es: |
| Fechas Clave de auditoria Inicio de la auditoria Confirmación de saldos Observación física del inventario Terminación de la auditoria Fecha de entrega del reporte y otros. | |
| Personal clave del cliente Gerente, Auditor Interno, Gerente financiero, Contador. | |
| Áreas críticas de los estados financieros: (explicar cómo se determinaron y cuales son) | |
| Trabajo a desarrollar (programa estándar o a la medida) CAJA Y BANCOS Prueba de ingresos, Prueba de egresos, | |

| | |
|--|--|
| Arqueo de caja, Conciliaciones bancarias, Etc. | |
| Horas de trabajo | |

3.4.2. Planeación Administrativa

- a. Personal de la firma que efectuará el trabajo,
- b. Honorarios,
- c. Material a utilizar,
- d. Control de cobros,
- e. Capacitación del personal

Revisado por:

Autorizado por:

Fecha:

Fecha:

3.5. La supervisión en la etapa de planeación de la auditoria comprende:

a) Análisis de los grados de experiencia y capacidad profesional de los auditores que participarán en el trabajo, para asegurarse de que son los adecuados. Si por alguna razón existe cierta capacidad inferior o superior a la requerida, se corregirá con mayor supervisión en el primer caso o con una supervisión menor, pero directa, del CPA que dictamina en el segundo.

b) La Supervisión del plan general del trabajo así como la definición de los objetivos que se persiguen en el examen, con las personas que van a ejecutarlo o supervisarlo, para asegurarse de que se darán los pasos necesarios tendientes a lograr un trabajo de máxima calidad profesional.

c) Discusión del plan de trabajo preparado por el auditor encargado. En esta etapa se evalúan los alcances de los procedimientos que se van a aplicar en cada una de las áreas para ajustarlas de acuerdo con la eficiencia del control interno del cliente y con los objetivos del trabajo. En éste aspecto la supervisión es muy importante, porque con ello se da cumplimiento a la norma de auditoria que obliga a adecuar las pruebas en función del control interno existente.

d) Discusión y fijación del presupuesto de tiempo que va a utilizar el personal que participe en el trabajo.

La supervisión en las diferentes fases de la ejecución de la auditoria comprende:

a) Revisión del programa de auditoria, preparado con base en el resultado del estudio y evaluación del control interno, así como las modificaciones que se hagan durante el desarrollo de la auditoria.

b) Explicación a los auditores, de acuerdo con el grado de experiencia que cada uno tenga, de la forma en que debe realizarse el trabajo, los elementos del cliente con que se cuenta para efectuarlo y el tiempo estimado para la realización de las pruebas de auditoria. Durante ésta explicación, debe darse a los auditores de menor experiencia una idea del papel que juega dentro del todo, la prueba que les ha sido asignada, con objeto de que no pierdan el objetivo y el sentido de proporción del procedimiento que van a realizar.

c) Presentación de los auditores al personal del cliente con el que van a tratar y explicación de los sistemas contables, registros y demás elementos con los que van a trabajar.

d) Vigilancia constante y estrecha del trabajo que están realizando los auditores, y aclaración oportuna de las dudas que le van surgiendo en el transcurso de su trabajo, evitando de ésta manera que por falta de solicitud de aclaraciones se vaya a realizar un trabajo que no sea efectivo para el objetivo que se persigue.

e) Control del tiempo invertido por cada uno de los auditores analizando las variaciones contra el presupuestado. La vigilancia oportuna de éstas variaciones pueden detectar ineficiencias, o áreas en las que se requiera modificar el programa de auditoria.

f) Revisión oportuna y minuciosa de todos los papeles de trabajo preparados por los auditores de niveles inferiores. Si las pruebas no fueron realizadas satisfactoriamente se exigirán pruebas adicionales que deben realizarse para completar el trabajo. Esta revisión debe ser fundamentalmente de contenido, pero también abarca la forma en que se prepararon los papeles, para dejar constancia del trabajo en la forma más efectiva posible.

La supervisión en la etapa de terminación del trabajo comprende:

a) Revisión final del contenido de los papeles de trabajo para cerciorarse de que éstos están completos y que se ha cumplido con normas de auditoria.

b) Revisión y aprobación del CPA que dictamina, del informe que resulta del trabajo de auditoria realizado. En ésta etapa se repasan todos los problemas importantes que se encontraron y que deben estar reflejados en los papeles de trabajo; las soluciones que se les dieron y la forma en que se reflejan en los estados financieros y en el dictamen.

c) Es recomendable que antes de emitir el informe, una persona del despacho pero ajena al trabajo específico, revise los borradores y ciertos papeles de trabajo, a fin de satisfacerse de que se ha cumplido con las normas de auditoria y que la opinión que se pretende emitir está justificada y debidamente amparada por el trabajo realizado.

Debe dejarse evidencia de la supervisión ejercida en los papeles de trabajo:

Es indispensable dejar evidencia de la supervisión ejercida, puesto que es necesario para la supervisión en el nivel inmediato superior, hasta llegar el Contador Público y Auditor que dictamina. Es importante recordar que de ser necesario existe la posibilidad de que el Auditor tenga en un momento dado, que probar que cumplió con las normas personales y de ejecución del trabajo correspondiente.

La evidencia de la supervisión debe quedar incluida en los papeles de trabajo; sin embargo, parte de ella puede quedar en cartas al cliente o memorando de carácter interno sobre problemas específicos.

Es recomendable dejar evidencia de la supervisión del trabajo de la manera siguiente:

- a) Membrete de identificación de papeles de trabajo.

| | POR | FECHA |
|------------|-----------|------------|
| PREPARADO: | MATR/BJRS | 17/01/2004 |
| REVISADO: | SGGV | 22/01/2004 |

- b) Por medio de la utilización de colores en las marcas de auditoría.
- ✓ Color rojo para la persona que realizó la prueba de auditoría.
 - ✓ Color azul para la persona que supervisó la prueba en trabajo de campo.
 - ✓ Color verde para el Encargado de Auditoría.
 - ✓
- c) Utilizando una hoja de Control de Supervisión

| CONTROL DE SUPERVISION | |
|-------------------------------|-------|
| CLIENTE: | |
| INICIO DE AUDITORIA: | _____ |
| FIN DE AUDITORÍA: | _____ |
| TIPO DE AUDITORÍA: | _____ |
| | _____ |

SUPERVISOR:

| VISITA No. | FECHA | HORA LLEGADA | HORA SALIDA | HORAS HOMBRE APLICADAS | Ref. P/T | OBSERVACIONES (al final de sus observaciones firme en cada visita) |
|---------------|-------|-----------------|----------------|------------------------------|-------------|--|
| | | | | | | |
| | | | | | | |

d) Haciendo anotaciones en papeles de trabajo, complementando lo efectuado por los auditores de menos experiencia para describir de mejor manera el trabajo efectuado y las conclusiones.

e) Preparando informes sobre la actuación de los auditores en donde normalmente se indique los trabajos que efectuaron, la efectividad con que lo hicieron, el grado de preparación técnica y el grado de capacidad alcanzada.

f) Mediante la preparación de un memorando de la revisión que ayude, tanto el personal que realiza el trabajo de auditoria, como a las diferentes personas que desarrollan funciones de supervisión, incluyendo al Auditor que dictamina, a cerciorarse de que la auditoria fue realizada de acuerdo a normas de auditoria. Este memorando resume información que ya se encuentra en los papeles de trabajo de la auditoria: Limitaciones sobre el alcance, problemas especiales encontrados y su solución, decisiones sobre ajustes, cambios en práctica contables, incertidumbres, contingencias, etc.

Conclusiones

- De acuerdo a la investigación podemos concluir que la diferencia esencial entre las normas, se basan en los ejes principales que encierra una auditoria como lo es el planear, el ejecutar, supervisar e informar, contemplando que la aplicación de la planeación bajo las NAGAs teniendo en cuenta que no toman la administración del riesgo como algo relevante estando más encaminado a la detección que a la prevención a diferencia de la aplicación de las NIAS que se basan en la revisión de los niveles de riesgo y de los componentes, considerando así la existencia o la posibilidad de que algo ocurra.
- Finalmente consideramos que las normas locales sí deben cambiar, y debemos acogernos a las mejores prácticas, sin olvidar que tendremos siempre que adaptarnos a los cambios y hacer una fuerte inversión de tiempo en capacitar a los futuros contadores en la auditoría, a los sistemas computarizados y en general a los sistemas de información, que no contemplan por ejemplo las NAGA pero sí tienen en cuenta las NIA.
- Para finalizar, para los contadores públicos en Colombia es muy importante profundizar sobre las NIA, y completar con ellas el conocimiento que tenía de las NAGA, puesto que esto lo llevará a desarrollar mejor su trabajo y le permitirá no solo trabajar en auditorías financieras, sino que le facilitará en Colombia el desarrollar trabajos en su rol de Revisor Fiscal.

Referencias Bibliográficas

- Capitulo 1:

<http://revisoriefiscalup.blogspot.com/p/historia.html>

<http://revisor-fiscal.com/destacados.php?tipo=2&menu=Revisor%EDa%20Fiscal>

<http://fceca.unicauca.edu.co/old/tgarf/tgarfse16.html>

Autor: [Carolina Moncayo Robayo](#) • Fecha: 20.03.12 • Hora: 21:50

Universidad Externado de Colombia II encuentro de docentes de Revisoría fiscal

- Capitulo 2 :

http://www.javeriana.edu.co/fcea/pos_contaduria/1er_encuentro_rev_fiscal/UCooperativaHenryM...

- Capitulo 3

<http://rescateestudiantil.com/wpcontent/uploads/2010/05/AUDITORIA1PLANEACIONYSUPERVISIO.docx>