

1-1-2016

Análisis comparativo de la presentación de un informe de auditoría transparente referente a las NAGAS, revisoría fiscal y NIA

Luisa Fernanda Jiménez Pulido

Maritza Olachica Murcia

Follow this and additional works at: https://ciencia.lasalle.edu.co/contaduria_publica

Citación recomendada

Jiménez Pulido, L. F., & Olachica Murcia, M. (2016). Análisis comparativo de la presentación de un informe de auditoría transparente referente a las NAGAS, revisoría fiscal y NIA. Retrieved from https://ciencia.lasalle.edu.co/contaduria_publica/641

This Trabajo de grado - Pregrado is brought to you for free and open access by the Facultad de Ciencias Administrativas y Contables at Ciencia Unisalle. It has been accepted for inclusion in Contaduría Pública by an authorized administrator of Ciencia Unisalle. For more information, please contact ciencia@lasalle.edu.co.

Análisis comparativo de la presentación de un informe de auditoría transparente referente a las NAGAS, revisoría fiscal y NIA.¹

Luisa Fernanda Jiménez Pulido²
Maritza Olachica Murcia³

Resumen:

Esta investigación se realizó con el fin de comprender cuales han sido los cambios que han surgido en la estructura de un informe de auditoría y su respectiva transparencia en la presentación del mismo, el cual se visualiza desde tres componentes: las normas de auditoría generalmente aceptadas en Colombia (NAGAS), la revisoría fiscal en Colombia y las normas internacionales de auditoría (NIA), se realiza un análisis compuesto por una línea de tiempo la cual se toma desde la década de los años 70, teniendo como base la estructura del informe de auditoría el cual se ha de relacionar con respecto a la revisoría fiscal en Colombia, las Normas de Auditoría Generalmente Aceptadas (NAGAS) y por ultimo las Normas Internacionales de Auditoría (NIA), en la estructura se evidencian los diferentes cambios que han surgido con la aparición de las Normas Internacionales de Auditoría, estos cambios deben ser adoptados por el profesional de la Contaduría Publica para su apropiada aplicación, logrando que las compañías tengan mayor compromiso con la entrega de información al contador, quien en adelante será responsable de evaluar y dictaminar por medio de un informe con mayor transparencia y eficiencia en su entrega.

According to the timeline set, they reflect changes arising with the development of International Standards on Auditing (ISA), regarding the submission of reports, which seek to create greater transparency in its preparation and presentation, structure provides better benefit to users because the view expressed in the report by the public accountant it gives users a reasonable certainty that the report has been prepared in accordance with the principles required by law, for the information contained in the report it will be useful for decision-making, and that these rules should be applied necessarily embracing principles, basic procedures and essential for professional Public Accountant, who must be a person of integrity, with a set of values and

¹ Documento para optar por el título de Contadoras Públicas en la Universidad de la Salle, bajo la tutoría de la docente Yenny Naranjo Tuesta, del programa de Contaduría Pública.

² Luisa Fernanda Jiménez Pulido, (10) diez semestres, 17111229, jluisa29@unisalle.edu.co. Maritza Olachica Murcia, (10) semestres, 17111230, molachica30@unisalle.edu.co.

³ Estudiantes de Contaduría Publica, con experiencia en el área contable de compañías

principles that rescues code ethics, however, if the professional public accounting is based on the code of ethics and the new regulations may generate greater transparency and clarity of the reports generating greater confidence to interested parties within the standards of preparation and presentation of report is immersed capacity of each professional and experience obtained in various accounting charges focused on reporting, whether financial, tax, cost, among others, their preparation allow to be done on time and with the greatest confidence

Palabras claves: Informes de autoría, transparencia, normas internacionales de auditoria (NIA), Normas de Auditoria Generalmente Aceptadas (NAGAS), revisoría fiscal.

Abstract

This research was conducted in order to understand the changes which have been that have emerged in the structure of an audit report and their respective transparency in the presentation, which is viewed from three components: auditing standards generally accepted in Colombia (NAGAS), tax inspection in Colombia and international standards audit (ISA), an analysis consisting of a timeline which is taken from the decade of the 70s is made, based on the structure of the audit report which has to relate with respect to the tax inspection in Colombia, the Standards Generally accepted Auditing (NAGAS) and finally the International Standards on Auditing (ISA), in the structure of the different changes that have arisen with the advent of International Standards on Auditing are evident, these changes should be adopted by the Public Accounting professional for proper application which leads to a presentation of the report more complete and transparent audit.

with the timeline generated changes arising with the development of International Standards on Auditing (ISA) regarding the reporting reflected, which seek to create greater transparency in its preparation and presentation, its structure provides better benefit users as the view expressed in the report by the public accountant gives users a reasonable certainty that the report has been prepared in accordance with the principles required by law, because the information in the report will be useful for decision-making, as these rules should be applied necessarily embracing principles, basic procedures and essential for professional Public Accountant, who must be a person of integrity, with a set of values and principles that rescues the code of ethics, however if the professional public accounting is based on the code of ethics and the new regulations will create greater transparency and clarity of the reports generating greater confidence to interested parties.

Keywords: Audit reports, transparency, international auditing standards (ISA), Generally Accepted Auditing Standards (NAGAS)

Introducción

Hace algún tiempo, la presentación de informes de auditoría en Colombia se han visto manipulados y opacados, puesto que esta información no ha sido presentada de manera transparente y profesional, varios usuarios vienen exigiendo un informe de auditoría que aporte más información relevante que les ayude en la toma de decisiones, exigiendo una mayor transparencia en lo que respecta a las responsabilidades del auditor, aquí juega un papel muy importante el profesional de la Contaduría Pública, quien debe ser una persona íntegra profesionalmente, siguiendo paso a paso los principios éticos de la contaduría pública los cuales se encuentran sustentados en la ley 43 de 1990 y en el código de ética, debido a que cuando un usuario revisa la información consignada en un informe, está seguro que lo que allí está reflejado es verídico y confiable, este informe debe tratar de la responsabilidad que tiene el auditor, de su estructura y de su contenido, lo cual debe ser manejado con total objetividad, independencia y transparencia.

Por consiguiente, los profesionales de la Contaduría Pública han buscado por medio de normas, la presentación adecuada de los informes de auditoría y revisoría, basados en leyes como la Ley 43 de 1990 y en Colombia aparece el Decreto 2373 de 1956 en su artículo 48 donde menciona los requisitos mínimos que un revisor fiscal debe tener en cuenta en la elaboración de un informe, después con la Ley 43 de 1990 nacen las Normas de Auditoría Generalmente Aceptadas (NAGAS) las cuales brindan al auditor los principios fundamentales de auditoría en tres normas importantes, normas generales o personales, normas de ejecución y trabajo y normas de preparación del informe. Estas normatividades están relacionadas con las cualidades profesionales del Contador Público, que fundamentan su ejercicio profesional, aportando principalmente a la estructuración del buen juicio de la ejecución de su examen y del informe; el revisor fiscal debe cumplir con las normas de auditoría generalmente aceptadas en Colombia ya que contienen las reglas básicas que este debe seguir para la realización de su trabajo.

Con el advenimiento de las Normas Internacionales de Auditoría (NIA), entendidas como aquellos requisitos mínimos, de orden general, que deben observarse en la realización de un trabajo de auditoría, de calidad profesional, desde la perspectiva internacional, trajo consigo cambios en las funciones y los deberes del auditor independiente al realizar una

auditoría y en la presentación de estados financieros. En ese sentido, puesto que es indispensable para las empresas comprender como deben transitar desde las NAGAS hasta las NIAS, de modo que, puedan competir legalmente en el mercado, este artículo presenta un análisis comparativo entre los lineamientos contenidos en la estructura y presentación transparente de los informes de auditoría en las NAGAS, las NIA y la Revisoría Fiscal en Colombia, que sirva para que los auditores y/o revisores fiscales puedan seguir cumpliendo sus funciones. Para efectos de delimitación temática, este análisis se realizó desde la perspectiva de la transparencia en la presentación del informe de auditoría.

Para desarrollar el análisis comparativo de la transparencia en la presentación de informes de auditoría, el documento inicialmente, presenta un aspecto conceptual y teórico, especificando temas como la transparencia, ya que la nueva normatividad internacional sobre el informe de auditoría ha marcado un cambio significativo, buscando a futuro una mayor profundidad y transparencia en los resultados obtenidos, las normas de la auditoría proponen un cambio importante referente a los informes del profesional de la contaduría pública, este cambio tiene por objetivo transformar y ampliar la información manifestada sobre los estados contables de la empresa y por supuesto a la buena toma de decisiones, donde el profesional de la contaduría pública debe regirse bajo el código de Ética, pues la conducta de estos debe ser intachable en cualquier momento y/o circunstancia , cualquier anomalía en su conducta profesional o conducta inadecuada en su vida profesional perjudican la imagen e integridad de los profesionales de la contaduría pública, según la IFAC(2000) un código de ética constituye una exposición que abarque los valores y principios que guían la labor cotidiana de los auditores.

Segundo, el desarrollo metodológico compuesto por una línea de tiempo teniendo como base la estructura del informe de auditoría el cual se ha de relacionar con respecto a la revisoría fiscal en Colombia, las Normas de Auditoría Generalmente Aceptadas en Colombia (NAGAS) y por ultimo las Normas Internacionales de Auditoría (NIA), mostrando los cambios surgidos con la aparición de las Normas Internacionales de Auditoría con respecto a la presentación de los informes de auditoría y su respectiva transparencia de este , y Finalmente, se concluye que con la llegada de las Normas Internacionales de Auditoría (NIA) la presentación de informes tienen una mayor transparencia, puesto que estas normas deben ser aplicadas obligatoriamente ya que contienen principios y procedimientos básicos y esenciales para el profesional de la Contaduría Pública, los usuarios tendrán mayor acceso a la información y los auditores tendrán la responsabilidad de implementar la nueva normatividad.

Metodología

El presente artículo es un estudio de investigación cuyo enfoque es cualitativo ya que el estudio realizado es un análisis individual y subjetivo lo que conlleva a ser una investigación interpretativa según Hernández (2006) el enfoque cualitativo es una recolección de datos sin medición numérica para descubrir o afinar preguntas de investigación y puede o no probar hipótesis en un proceso de interpretación. Por medio de este enfoque se logra alcanzar el objetivo de describir los cambios surgidos en la presentación de un informe de auditoría más transparente, para su posterior adopción con la llegada de las normas internacionales de auditoría (NIA).

El diseño de esta investigación es de tipo exploratoria y descriptiva, no correlacional causal cuya característica es evaluar diferentes aspectos, tamaños o elementos del tema a investigar seleccionando una serie de conceptos o variables midiéndolas de manera independiente para poder describir lo que se ha investigado. La utilidad y el propósito principal de los estudios correlacionales son saber cómo se puede comportar un concepto o variable conociendo el comportamiento de otras variables relacionadas (Hernández, 2006). La información recopilada se basó en la lectura e interpretación de normatividad tanto Colombiana (Revisoría fiscal y NAGAS) como internacional (NIA) para realizar el respectivo análisis comparativo.

Esta investigación se basó en los cambios que han surgido con la llegada de las Normas Internacionales de Auditoría (NIA) frente a la presentación de los informes de auditoría de una manera más transparente con respecto a las Normas de Auditoría Generalmente Aceptadas (NAGAS) y la Revisoría Fiscal en Colombia, generando un paralelo histórico iniciado desde la década de los años 70 enfocado en la transparencia y estructura de los informes de auditoría, desencadenando una serie de aspectos los cuales evidencian claramente los cambios a aplicar actualmente con la llegada de las Normas Internacionales de auditoría y con la cual permite desarrollar un mejor trabajo profesional en cada compañía, sus cambios se ven reflejados en la necesidad que se presenta de cada época, teniendo en cuenta la aplicación de las diversas normas que se acogían para la presentación de los informes.

El instrumento que se utilizó fue en primera instancia la recolección teórica de los conceptos a comparar, las normas de auditoría generalmente aceptadas (NAGAS), las normas internacionales de auditoría (NIA) y La revisoría fiscal en Colombia, para así poder relacionar

cada una y sacar la conclusión basándose en el método comparativo. La información que se obtuvo para poder organizar tanto los conceptos generales como los cambios que se han generado al transcurrir la nueva normatividad se realizó por medio de Base de datos en libros electrónicos de los temas referidos a la historia y desarrollo de los informes a nivel de revisoría fiscal en Colombia, las NAGAS y las normas internacionales de auditoría, se visualiza los cambios y se procede a comparar que nuevos elementos existen para la entrega de los informes con mayor transparencia, teniendo en cuenta el nuevo rol tanto del profesional como de las administraciones de la compañía, de igual manera la importancia que representa la integridad de los contadores y su ética profesional, tema que está inmerso en la investigación, pues es de vital importancia conocer cuáles son los reglamentos para los contadores.

Transparencia en un informe

La presentación de la definición de transparencia es vital para este artículo ya que la transparencia es definida como la veracidad, claridad, comparabilidad y entendimiento de la Información; esta debe ser comprendida de manera fácil; los rubros y las revelaciones de los mismos deben ser leídos de manera rápida, como una herramienta para la toma de decisiones por parte de los inversores y las fuentes de financiación, entre otras partes interesadas (Baracaldo, 2013, p.7), siendo una cualidad tan importante que se convierte en la base para presentar los informes de auditoría los cuales deben generar confianza a los usuarios, así pues, la transparencia siendo un principio tan valioso propuesto en las Normas Internacionales de Auditoría (NIA) es visto como aquel medio que hace énfasis en este tema, puesto, que estas normas traerán beneficios positivos para las empresas colombianas en cuanto a la homogeneidad y la uniformidad en la presentación de la información, no obstante, el informe de auditoría refleja información de la compañía y sus objetivos de control implementados por la organización, los cuales son especificados en el informe de auditoría de cada uno de los lineamientos a desarrollar, tanto en las Normas de auditoría generalmente aceptadas en Colombia, Normas internacionales de Auditoría y Revisoría Fiscal que se ha venido desarrollando en Colombia.

En la actualidad, garantizar la transparencia en la presentación de los informes de auditoría se ha convertido en un gran desafío para todos aquellos profesionales que ejercen la Contaduría Pública ya que deben aplicar y utilizar los mejores estándares para la preparación y presentación del informe de auditoría, por una parte, se necesita adquirir conocimientos, aplicación y entendimiento de los estándares que se deben adaptar y por otra parte se debe ser un profesional íntegro para la realización de las funciones, pues la transparencia es la cualidad que se sustenta en la observancia de normas, Procedimientos y conductas que definen y reconocen

como un bien de dominio público, toda la información generada o en posesión de las entidades públicas o por aquellas privadas que utilicen recursos, ejerzan funciones o sean del interés público. (Contaduría General de la Nación, 2010), ya que hace tiempo la confianza y transparencia han sido afectadas por el fraude así se evidencia en la NIA 240, emitida por el IAASB de la IFAC, la cual dice que el fraude consiste en la publicación intencionada de información falsa, por esta razón la transparencia es importante ya que se centra en la verdad pero en este caso “la verdad contable” puesto que se ha perdido la confianza y credibilidad en la información.

De tal manera las Compañías presentan sus Estados Financieros de acuerdo a su actividad económica, los diversos controles administrativos que se aplican en su desarrollo, permitiendo identificar los procedimientos y normas ejecutadas. La información contable refleja la realidad y comparabilidad con hechos anteriores, siendo posible para los usuarios su uso oportuno en la toma de decisiones y el manejo apropiado de estrategias empresariales. Hace algún tiempo los usuarios de la información financiera vienen exigiendo un Cambio en los informes de auditoría, no sea solo una opinión y que incluya información importante para que ayude a la toma de decisiones, así el informe de auditoría aportara mayor transparencia.

“el hecho de que el auditor aporte mayor transparencia sobre la auditoría, es una cuestión de interés público aumentar el valor comunicativo del informe de auditoría, es crucial para el valor que se percibe de la auditoría de los estados financieros” (“IAASB finaliza Normas para mejorar los informes de auditoría – AECHILE”, 2016)

Paralelo histórico de las Normas de Auditoría Generalmente Aceptadas (NAGAS) , Revisoría Fiscal en Colombia y Normas Internacionales de Auditoría (NIA)

Las Normas de Auditoría Generalmente Aceptadas en Colombia, NAGAS, son Aquellos principios fundamentales de auditoría a los que deben ceñirse para su desempeño los auditores y/o revisores fiscales durante el proceso de auditoría (Nocua y Grabados, 2011). El cumplimiento de estas normas garantiza la calidad del trabajo profesional del auditor y/o revisor fiscal, estas son usadas por el contador público para realizar una revisión de información, en esencia, para emitir un juicio profesional con base en las evidencias encontradas. Las normas de auditoría, así diferenciadas de los procedimientos de auditoría, se relacionan no solo con la calidad profesional del auditor, sino también con el juicio ejercitado por él en la ejecución de su examen y en la elaboración del informe. (Falconi Panana, 2016)

Como resultados de los procesos de revisión, el auditor y/o revisor fiscal presenta “los Estados Financieros que son una presentación estructurada de la situación financiera y del rendimiento financiero de la entidad los cuales suministran información acerca de la situación financiera, del rendimiento financiero y de los flujos de efectivo de la entidad, que sea útil a una amplia variedad de usuarios a la hora de tomar sus decisiones económicas”. (Betancur, 2010). Desde la perspectiva de las NAGAS los estados financieros expresan si el dictamen se ha presentado de acuerdo con sus reglas; la información que se expida mediante estados financieros tiene que estar elaborada de acuerdo a los principios de contabilidad generalmente aceptados. El auditor basará su dictamen en el cumplimiento o no de estos.

Tabla 1: antecedentes históricos de las normas internacionales de auditoria (NIA) respecto al informe

1970 A 1980	15 DE OCTUBRE DE 2013					
Estandarización de las metodologías de auditoria	NIA 200 Código de ética IFAC (principio de integridad)	NIA 300 papeles de trabajo	NIA 700 Formación de la opinión y emisión del informe de auditoria sobre los estados financieros	NIA 700 formación de la opinión del informe de auditoría	NIA 705 opinión modificada en el informe emitido por un auditor independiente	Normas relativas a la rendición de informe NIA 700 NIA 701 NIA 720 NIA 800

Nota: se muestra un paralelo histórico que inicia desde la década de los 70 con la llegada de las normas internacionales de auditoria (NIA), este paralelo nos habla sobre los informes de auditoría con las respectivas NIA que se aplicaran en la elaboración y presentación del mismo.

Tabla 2. Antecedentes históricos de las normas de auditoria generalmente aceptadas (NAGAS) en Colombia respecto al informe

1970 A 1980	15 DE OCTUBRE DE 2013					
Las normas de auditoría fueron definidas y clasificadas en el artículo 7° de la Ley 43 de 1990	la integridad debe entenderse como la rectitud intachable en el ejercicio profesional	El contador público debe demostrar su diligencia profesional en los papeles de trabajo	normas de preparación de informe	Opinión del auditor	Contador público considere necesario expresar salvedades sobre algunas de las afirmaciones genéricas de su informe y dictamen	Normas relativas a la rendición de informes

Nota: las NAGAS aparecen con la ley 43 de 1990 esta ley muestra las diferentes normas que regulan al profesional de la contaduría pública mencionando los principios y valores reflejados en el código de ética brindando los lineamientos para la presentación transparente de los informes.

Tabla 3. Antecedentes históricos de la revisoría fiscal en Colombia respecto al informe

1970 A 1980	15 DE OCTUBRE DE 2013					
Ley 550 de 1999 hasta 2005.armonización de las normas contables con los usos y reglas internacionales Artículo 63.	Código de ética profesional	Papeles de trabajo	Normas de preparación de informe	Opinión del auditor	Contador público considere necesario expresar salvedades sobre algunas de las afirmaciones genéricas de su informe y dictamen	Pronunciamiento 6 Relativas a la rendición de informes sobre estados financieros

Nota: la revisoría fiscal en Colombia ha tenido un trayecto histórico bastante amplio en cuanto a la transparencia en la presentación de informes, pues está regido bajo varios conceptos de aplicación.

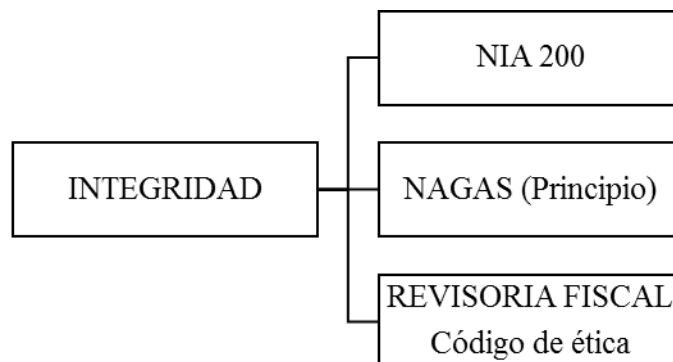
Este paralelo histórico inicia desde la década de los años 70 con la llegada de las Normas internacionales de auditoria (NIA), dando una mirada a los cambios que se han presentado , uno de estos cambios se evidencia en las normas relativas a la rendición del informe , en las NAGAS se encuentra la norma de información N°1 donde el informe deberá especificar

si los estados financieros están presentados de acuerdo a los principios contables generalmente aceptados (BAILEY, 1998); normas de información N°2 donde el informe debe contener indicación sobre si tales principios han sido aplicados de manera uniforme en el periodo en relación con el periodo anterior (LEY 43 DE 1990 ART 7), la norma de información N°3 la cual no es obligatoria para incluirla en el informe del auditor y la norma de información N° 4 , hace mención a que si el nombre de un contador público está asociado a los estados financieros , deberá expresar de manera clara la relación con tales estados (tabla 2).

con la llegada de las Normas Internacionales de auditoria nos muestra que las normas relativas a la rendición de informes son importantes ubicándolas en la NIA700, NIA 701, NIA 720 y NIA 800, estas normas tratan sobre la forma, estructura y contenido del informe del auditor sobre los estados contables para lo cual debe revisar y evaluar las conclusiones derivadas de éste (tabla 1), este análisis implica considerar si los estados financieros han sido presentados de acuerdo con el marco conceptual bajo las normas internacionales de auditoría, en cuanto a la Revisoría Fiscal en Colombia (tabla 3), se dio por la necesidad de tener un control a las compañías y que el profesional controlara y vigilara los recursos del Estado, sin embargo ha tenido desarrollo en el tiempo y por tanto se ha logrado armonizar normas contables internacionales, donde ha tenido cambios en la estructura de los informes a prepara y presentar de acuerdo a normatividad vigente.

Teniendo como base la información anterior, se evidencian los cambios que han surgido sobre la presentación y elaboración de informes enfocados desde la Revisoría Fiscal en Colombia, las Normas de Auditoria Generalmente Aceptadas (NAGAS) y las Normas Internacionales de Auditoria (NIA).

Figura 1. Principio de integridad



Fuente: elaboración propia

Las NAGAS nos dice sobre la integridad que “El contador público debe tener independencia mental en todo lo relacionado con su trabajo, para garantizar la imparcialidad y objetividad de sus juicios” (Congreso de la república,

Para Holmes (1999), la integridad constituye el valor central de un Código de Etica. Los profesionales de la Contaduria Publica estan obligados a cumplir normas elevadas de conducta durante su trabajo y en sus relaciones con el personal de las compañías en las cuales realizan su trabajo. Para mantener la confianza de la sociedad, la conducta de los auditores debe ser irreprochable, la integridad puede medirse en funcion de lo correcto y justo, la integridad exige que los auditores se ajusten a los principios de objetividad e independencia, el profesional esta en la capacidad de tomar decisiones acordes con el interes publico y la aplicación de honradez absoluta en la realizacion de su trabajo, es indispensable la independencia con respecto a la entidad que trabaja y otros grupos de intereses externos. Esto implica que los auditores actuen de manera independiete y deben ser objetivos al tratar las cuestiones a los temas sometidos a revision, asi ues, el contador profesional debe ser una persona intachable en el ejercicio profesional , honesto y sincero en la ejecucion de su trabajo y emision del informe de auditoria (figura 1)

Ahora bien teniendo en cuenta que un profesional de la Contaduría pública es aquella persona íntegra en su labor damos paso a la documentación de un informe.

Figura 2. Documentación de auditoria



Fuente: elaboración propia

La documentación de auditoria está expuesta en la NIA 230, se veía referenciada en las NAGAS Y Revisoría Fiscal como los papeles de trabajo donde el Contador Público dejaría constancia de las labores realizadas para emitir su juicio profesional, la Ley 43 de 1990 en su artículo 9. “De los papeles de trabajo. Mediante papeles de trabajo, el contador público dejará constancia de las labores realizadas para emitir su juicio profesional. Tales

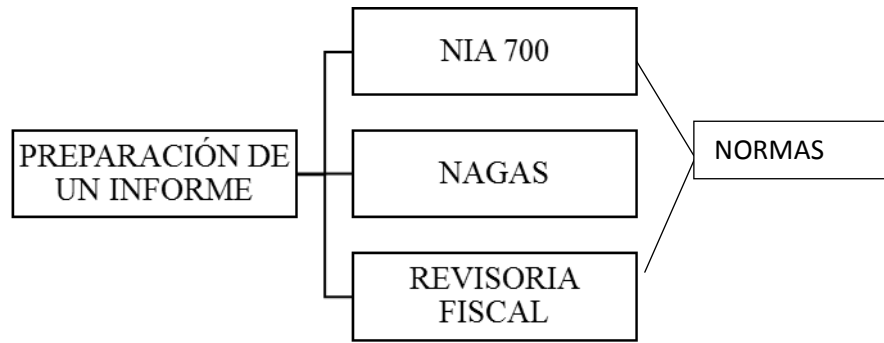
papeles, que son propiedad exclusiva del contador público, se preparan conforme a las normas de auditoría generalmente aceptadas.

Parágrafo. Los papeles de trabajo podrán ser examinados por las entidades estatales y por los funcionarios de la rama jurisdiccional en los casos previstos en las leyes. Dichos papeles están sujetos a reserva y deberán conservarse por un tiempo no inferior a cinco (5) años, contados a partir de la fecha de su elaboración.”.

Por otro lado el consejo Técnico de la contaduría pública en el Pronunciamiento 4 nos dice que “los papeles de trabajo comprenden la totalidad de los documentos preparados o recibidos por el contador público, de manera que, en conjunto, constituyen un compendio de la información utilizada y de las pruebas efectuadas en la ejecución de su trabajo, junto con las decisiones que ha debido tomar para llegar a formarse su opinión”

Vemos así que los papeles de trabajo visto desde las Normas de Auditoría Generalmente Aceptadas (NAGAS) y la Revisoría Fiscal en Colombia hacen referencia a los soportes que el profesional en la contaduría pública debe elaborar para evidenciar el cumplimiento de las normas de auditoría, estos papeles que prepara el Contador público son el soporte que debe elaborar el profesional para evidenciar el cumplimiento de las normas de auditoría generalmente aceptadas (NAGAS). Con la aparición de la NIA 230 (documentación de auditoría), se entiende que los papeles de trabajo ahora llamados documentación de auditoría es aquel registro de los procedimientos de auditoría aplicados, de la evidencia pertinente de auditoría obtenida y de las conclusiones alcanzadas por el auditor (véase apartado 6), se da la opción que la documentación de auditoría puede registrarse en papel, medios electrónicos u otros medios (figura 2). Así pues abordamos a continuación el tema de las normas de preparación del informe

Figura 3. Preparación de un informe

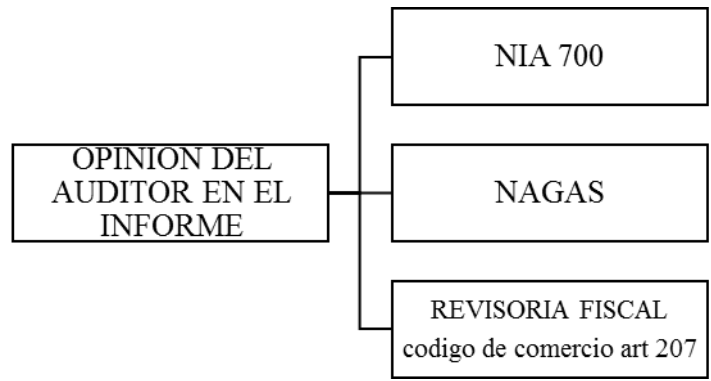


Fuente: elaboracion propia

En Colombia la preparación de un informe está referenciado bajo las Normas de Auditoría Generalmente Aceptadas (NAGAS), donde se dice “c) En la ejecución de su examen y en la preparación de sus informes, debe proceder con diligencia profesional.” (República de Colombia y Ministerio de Educación Nacional, 2006, p.2). En la preparación de una auditoría, el profesional de la Contaduría Pública puede considerar en determinados controles internos en el momento de determinar la naturaleza, fecha de realización y amplitud en los procedimientos de auditoría, teniendo en cuenta para su aplicación los principios de contabilidad generalmente aceptados, consistencia, revelación suficiente y la opinión del auditor, en la norma de preparación del informe el auditor habrá acumulado evidencia suficiente debidamente respaldada de los papeles de trabajo por tal motivo se exige que el informe exprese el grado de responsabilidad que asume el auditor (Figura 3).

Con la llegada de las NIA más específicamente en la NIA 700 (Formación de la opinión y emisión del informe de auditoría sobre los estados financieros) nos dice que la administración es responsable de la preparación y presentación fiel de los estados financieros adjuntos de conformidad con las Normas Internacionales de Información Financiera, y del control interno que la dirección considere necesario para emitir los estados financieros.

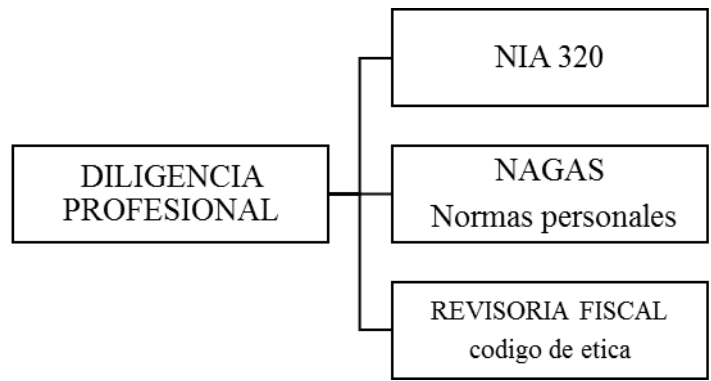
Figura 4. Opinión del auditor en la presentación de un informe de auditoría



Fuente: elaboración propia

La NIA 700 nos da a conocer cuáles son los objetivos del auditor a la hora de dar una opinión encontramos dos, el primero, es dar una opinión sobre los estados financieros basada en una evaluación de las conclusiones que arroja la evidencia de la auditoría obtenida, y el segundo es expresar dicha opinión con la mayor claridad mediante un informe escrito. El auditor puede dar varios tipos de opinión como lo es la opinión modificada y la opinión no modificada. En Colombia el código de comercio en el artículo 207, expresa que la revisoría fiscal tiene como objetivos examinar la información financiera con el fin de expresar una opinión profesional. En cuanto a las Normas de Auditoría generalmente Aceptadas (NAGAS) se debe emitir una opinión para su dictamen ya sea opinión limpia o sin salvedades, opinión con salvedades o calificada, opinión adversa o negativa y abstención de opinar (figura 4)

Figura 5. Diligencia profesional



Fuente: elaboración propia

Del auditor independiente. En el código de ética profesional y las normas personales (NAGAS) define la diligencia profesional o competencia y cuidado profesional donde El Contador Público sólo deberá contratar trabajos para lo cual él o sus asociados o colaboradores cuenten con las capacidades e idoneidad necesaria para que los servicios comprometidos se realicen en forma eficaz y satisfactoria, además la debida diligencia profesional impone a cada persona que interviene en el trabajo, la responsabilidad del cumplimiento de las normas en la ejecución del trabajo y en la emisión del informe. Por ultimo las normas relativas a la ejecución del trabajo tienen como objetivo la determinación de los procedimientos de auditoría que han de ser observados por los contadores públicos en la realización de la auditoría o de la Revisoría Fiscal. El propósito de estas normas no es desarrollar programas de auditoría, ya que estos deben ser preparados por el contador público en cada caso, teniendo en cuenta las variadas situaciones que se le presentan en el desarrollo de su trabajo, tanto por las diferencias existentes entre los diversos entes y/o como el mayor o menor grado de control interno existente en ellos. (Figura 5).

En cuanto a las NIA la rendición de informes se enfoca a las NIA:

- NIA 700 informe del auditor independiente completo de estados financieros
- NIA 701 modificaciones del informe
- NIA 720 otra información que contiene los estados financieros.
- NIA 800 informe del auditor independiente sobre contratos de auditoria

Tabla 4. Estructura de los informes de auditoria

VARIABLES	REVISORIA FISCAL	NORMAS DE AUDITORIA GENERALMENTE ACEPTADAS	NORMAS INTERNACIONALES DE AUDITORIA
Titulo	X	X	X
Destinatarios	X	X	X
Párrafo introductorio			X
Identificación de los estados financieros examinados	X	X	
Declaración de las normas de auditoria	X		

seguidas			
Identificación de que los estados financieros han sido examinados		X	
Declaración de que los estados financieros son responsabilidad de la gerencia		X	
Declaración de que la auditoria fue realizada de acuerdo con las NAGAS		X	
Planificación de la auditoria y seguridad de inexistencia de errores importantes		X	
Declaración de que una auditoria incluye un examen basado en pruebas		X	
Declaración sobre el alcance del examen realizado	X		
Declaración de que su examen le ha provisto de una evidencia suficiente para su opinión		X	
Párrafo de opinión			X
Opinión acerca de si los estados financieros presentan razonablemente la situación financiera de la entidad	X		
Presentación razonable conforme a normas y principios de contabilidad aplicados consistentemente	X	X	
Referencia a que los estados financieros están presentados en forma razonable de conformidad con principios de aceptación general aplicados consistentemente	X		
Fecha del dictamen	X	X	X
Dirección del auditor	X		X
Firma del auditor	X	X	X

Nota: estructura para la elaboración del informe de auditoría desglosado según corresponda ya sea a las normas de auditoria generalmente aceptadas, la revisoría fiscal y/o las normas internacionales de auditoria

Las variables anteriormente expuestas (tabla 4) acerca de la estructura que tienen los informes acerca del contenido que cada lineamiento presenta en relación a las NAGAS, NIAS, y REVISORIA FISCAL en Colombia, tiene elementos que los tres informes comparten y de los cuales también posee el objetivo principal de presentar: información que le permita tomar

decisiones, teniendo en cuenta que ha sido tomada fielmente y de acuerdo a la normatividad establecida por cada uno de ellos.

Estas variables muestran la estructura del informe de auditoría, evidencia claramente los cambios que han surgido de la revisoría fiscal y las NAGAS con respecto a las Normas Internacionales de Auditoría, la redacción de los párrafos ahora deben ser más comprensibles, pero los cambios más importantes afectan la estructura a la hora de expresar en el informe las diferentes incidencias que aparecen en una auditoría, ahora bien los tipos de opinión no han generado ningún cambio pues siguen siendo favorable, con salvedades, desfavorable y denegada, por otro lado, es de mayor utilidad distinguir los diferentes párrafos a la hora de emitir los informes de auditoría, ya que siempre estará compuesto por dos párrafos el de “alcance” y “opinión”, cuando el auditor considere destacar un hecho de gran relevancia puede hacerlo introduciendo un párrafo de énfasis, este párrafo va ubicado después del párrafo de opinión. Esta nueva normatividad muestra cambios dirigidos a una mejor ordenación y clasificación de los diferentes párrafos y otros cambios de terminología para adaptarlos mejor a la actualidad por ello es importante tomar cada una de estas variables para definir cuáles han sido estos cambios.

- **TITULO:** el revisor fiscal en Colombia titula el informe como “Dictamen del Revisor Fiscal”, en las NAGAS el título debe incluir la palabra independiente “dictamen del auditor” y con la aparición de las NIA este título será “informe de auditoría independiente”
 - **DESTINATARIO:** el dictamen sobre los estados financieros emitido por el revisor fiscal tiene como destinatarios principales a los accionistas o los socios de la compañía, en las NAGAS los destinatarios son frecuentemente los socios, el consejo de administración, junta directiva u organismos similar de la entidad cuyos estados financieros han sido examinados, mientras que en las NIA el informe va dirigido a las personas que se les prepara el informe, a menudo los accionistas o a los responsables del gobierno de la entidad.
 - **PARRAFO INTRODUCTORIO:** aparece con la NIA 700 () en este párrafo el dictamen deberá incluir una declaración de que los estados financieros son responsabilidad de la administración de la entidad y una declaración de que la responsabilidad del auditor es expresar una opinión sobre los estados financieros.
 - **IDENTIFICACION DE LOS ESTADOS FINANCIEROS HAN SIDO EXAMINADOS:** para las NAGAS esta identificación debe incluir en forma precisa el nombre de la entidad y la fecha periodo cubierto por los estados financieros; el revisor fiscal debe identificar claramente los estados financieros examinados.

- **DECLARACION DE LAS NORMAS AUDITORIA SEGUIDAS:** el dictamen del revisor fiscal debe hacer referencia a “mi examen fue practicado de acuerdo con Normas de Auditoria Generalmente Aceptadas en Colombia...”
- **IDENTIFICACION DE QUE LOS ESTADOS FINANCIEROS HAN SIDO EXAMINADOS:** en las NAGAS esta identificación debe estar precedida de la palabra *He examinado* o *Hemos examinado* según el caso.
- **DECLARACION DE QUE LOS ESTADOS FINANCIEROS SON RESPONSABILIDAD DE LA GERENCIA:** se debe aclarar que los estados financieros son elaborados por la compañía y que la responsabilidad del auditor es expresar una opinión sobre estos.
- **DECLARACION DE QUE LA AUDITORIA FUE REALIZADA DE ACUERDO CON LAS NAGAS:** El profesional de la contaduría pública debe declarar en el dictamen que su trabajo ha sido realizado con un alto grado de calidad, siguiendo los parámetros establecidos por la profesión, por lo cual los usuarios pueden confiar en los resultados del mismo.
- **PLANIFICACION DE LA AUDITORIA Y SEGURIDAD DE INEXISTENCIA DE ERRORES IMPORTANTES:** se requiere una declaración de las normas de auditoria generalmente aceptadas donde el auditor planifique para obtener una seguridad razonable con respecto a los estados financieros si estos están libres de errores o falsedad de importancia relativa.
- **DECLARACION DE QUE UNA AUDITORIA UNCLUYE UN EXAMEN BASADO EN PRUEBAS:** El auditor debe realizar una evaluación de las normas y principios de contabilidad usados.
- **DECLARACION SOBRE EL EXAMEN REALIZADO:** al declarar el revisor fiscal el alcance de su examen, realiza una manifestación clara e inequívoca de que no tiene reserva alguna y ha aplicado todas las técnicas y procedimientos necesarios los cuales le permitieron obtener la prueba suficiente y competente para poder emitir una opinión.
- **DECLARACION DE QUE SU EXAMEN LE HA PROVISTO UNA EVIDENCIA SUFICIENTE PARA SU OPINION:** el auditor debe declara evidencia suficiente y competente para emitir su dictamen.
- **PARRAFO DE OPINION:** la NIA 700 dice que el informe incluirá una sección titulada “Opinión”, se debe declarar la opinión del auditor sobre si los estados financieros están presentados razonablemente respecto de todo lo importante y si cumplen con los requisitos de ley y estatutarios.
- **OPINION ACERCA DE SI LOS ESTADOS FINANCIEROS PRESENTAN RAZONABLEMENTE LA SITUACION FINANCIERA DE LA ENTIDAD:** tanto para los revisores fiscales y las NAGAS, esta opinión se realiza sobre la razonabilidad de los estados financieros, la situación financiera de la

entidad, resultado de sus operaciones, de conformidad con normas y principios de contabilidad, este párrafo se inicia con la frase “*En mi (nuestra) opinión.*”

- FECHA DEL DICTAMEN: el revisor fiscal tendrá en cuenta que la fecha del dictamen no puede ser inferior a quince (15) días hábiles antes de la celebración de la Asamblea General ó Junta de socios y en cuanto a las NIA la fecha del dictamen será el día de terminación de la auditoría.
- DIRECCION DEL AUDITOR: tanto el revisor fiscal como en las normas internacionales el dictamen deberá nombrar la ubicación específica.
- FIRMA DEL AUDITOR: El dictamen deberá ser firmado a nombre de la firma de auditoría, a nombre personal o de ambos, según sea apropiado.

Los informes que se venían desarrollando para la emisión del proceso contable obtenido en un periodo determinado, se tomaba como base para la toma de decisiones de las compañías y por la cual el contador realizaba el análisis y las notas que obtenía de los Estados Financieros como fuente única de la recopilación, después de generar cierre contable; algunos maestros de la administración opinan: “que tomar decisiones sobre los informes de contabilidad no tiene sentido, primero, porque solamente se limitan a presentar unos estados financieros fríos sin ningún análisis y sin la evaluación de la situación real y, segundo, porque cuando se presentan ya tienen tres meses de retardo”. (Fierro Martínez & Fierro Celis, 2015).

Durante muchos años estos Informes se han utilizado para el desarrollo contable de las empresas, y han sido las fuentes que en su momento dio resultados, ya que no tenían otros modelos a seguir. En todas las compañías la evolución de la contabilidad y su aplicación han surgido cambios, por ejemplo los contadores realizaban de forma manual todo el proceso de la teneduría de libros, como libro diario, libro mayor y de balances; después este proceso manual paso a realizarlo los software contables, se alimenta la información diaria, todos los movimientos contables de ingresos y salidas. Por medio de parametrizaciones que se han generado internamente, se puede sacar los Estados Financieros y demás reportes que se necesiten de carácter específico, pero sin embargo el modelo de su presentación para el análisis que los Contadores y/o Revisadores Fiscales exponen no han tenido variedad, ya que la fuente sigue siendo la misma, realizando su labor bajo lineamientos establecidos a nivel general y normativo.

En la preparación que los contadores realizaban manualmente no era permitido que existiera ningún tipo de tachones o modificaciones sobre lo que ya se había realizado, se evidenciaba la manipulación de la información y la alteración en el momento de entregar sus informes financieros con la finalidad de entregar resultados con la mayor transparencia, al generarse el cambio al software contable, permite obtener los informes en menor tiempo, y las

modificaciones que se realizaron desde el inicio de la operación, ahora los parámetros para las normas internacionales son de mayor exigencia, y el cambio de aplicación de las normas nacionales tradicionales a las normas internacionales se genera una adaptación de la información básica que cada compañía posee, pero al realizar este traslado de los saldos e iniciar bajo estas nueva normas exigidas, tanto los Estados Financieros como los Informes Financieros visualizaran un cambio con mayor transparencia y eficiencia en el momento de tomar decisiones de acuerdo a la necesidad de los usuarios.

Las normas internacionales de auditoria están enfocadas a mejorar y aumentar la información en el informe de auditoría de forma que todos los usuarios puedan sacar mejor provecho, así pues, el informe de auditoría aportara mayor transparencia con respecto a las responsabilidades del auditor y su deber de independencia describiendo detalladamente las responsabilidades de la dirección y los responsables del gobierno de la Sociedad en relación con los estados financieros auditados.

CONCLUSIONES

Los cambios que surgieron con la llegada de las Normas Internacionales de Auditoria, en la estructura de los informes se expresan modificaciones de presentación de los párrafos, tanto la compañía como el Auditor tienen un nuevo rol de responsabilidad, para poder generar una opinión profesional, primero la compañía prepara los estados financieros que le serán entregados al contador el cual iniciara con su nueva responsabilidad la cual consisten en analizar la información, codificar de acuerdo al objetivo que se requiera y finalmente se dará un dictamen sobre estos Estados Financieros por medio del informe final que se entregara a la administración quien a su vez los dará a conocer a los distintos usuarios que requieran esta información.

La implementación de las Normas Internacionales de auditoría ha permitido una nueva estructura y forma de analizar los resultados obtenidos de un periodo determinado, debido a que si no se realizan los informes en base a las NIA, los inversionistas no tendrían la misma confianza y seguridad de realizar proyectos con las compañías colombianas.

Los informes financieros se realizan bajo lineamientos establecidos tanto en orden

de presentación como en normatividad legal, a pesar de que se han desarrollado de acuerdo a una necesidad de cada época, es importante destacar que cada uno de los informes establecidos han sido apoyo de los profesionales y el soporte para los Gerentes de cada compañía, su objetivo se ha proyectado a la entrega de información transparente, solo que la evolución permitió ahora que se pueda implementar a nivel mundial con un mismo lenguaje.

Las decisiones administrativas de una compañía se enfocan en los resultados de Los Estados Financieros como base para la generación de informes, con la preparación de los informes bajo las normas internacionales, cambia el panorama para la toma de decisiones y su información se presenta de manera más clara y eficiente.

Al no realizar los informes en base a las normas internacionales, los inversionistas no tendrían la misma confianza y seguridad de realizar proyectos con las compañías Colombianas, es un cambio a nivel mundial y por tanto Colombia no se puede quedar atrás de generar capacitación a los profesionales e implementar medidas necesarias para la actualización y aplicación de estos nuevos desarrollos para la entrega de informes transparentes.

En el informe de auditoría, el auditor resume el trabajo que realizo y da a conocer sus conclusiones, este nuevo informe de auditoría refleja de manera transparente el trabajo que realizo el profesional de la contaduría pública, y la responsabilidad adquirida por la gerencia administrativa para que sea posible la entrega adecuada por parte del auditor.

Los profesionales de la contaduría pública necesitan estar actualizándose a las necesidades de la época, buscando ser profesionales íntegros que cumplan toda la normatividad existente para la realización de las funciones, es demasiado importante tomar la transparencia en un informe de auditoría, la sola palabra abarca un sinnúmero de cualidades que complementan a este profesional, no solo ser transparente en presentar una información sino en su ser, cuando se presenta un informe transparente estamos dando fe de que todo lo que allí esta es verídico y exacto, tendiendo así un voto de credibilidad por aquellos usuarios a los que benefician de cierta manera esta información, sin embargo, es un compromiso de las compañías dar a conocer toda la información al profesional quien presenta ante terceros los análisis debidos para posteriormente tomar decisiones.

Referencias

(2016). Retrieved 29 August 2016, from <http://www.cijuf.org.co/CTCP/pronunciamientos/PRONUNC4.pdf>. (19 de 08 de 2016).

BAILEY, L. P. (1998). *Guía de Auditoría. Una reexpresión comprehensiva de las Normas de Auditoría (SAS), de Testimonio (SSAE), de Servicios de Contabilidad y Revisión (SQCS) y de Control de Calidad (SQCS)*. España: Harcourt Brace de España S.A.

Baracaldo, Natalia. (2013). *¿Es garante del principio de transparencia la implementación de normas internacionales en Colombia? [número especial: Cuatro años de convergencia contable: resultados, transformaciones y retos]*. Cuadernos de Contabilidad, 14 (36), 1097-1120. Recuperado de <http://www.scielo.org.co/pdf/cuco/v14nspe36/v14nspe36a09.pdf>

Betancur, J. A. (2010). *Estados financieros: normas para preparacion y presentacion*. Bogota: ECOE ediciones.

Congreso de la republica (1990). *Ley 43 de 1990*. Recuperado de http://www.mineducacion.gov.co/1621/articles-104546_archivo_pdf.pdf

Contaduría General de la Nación. (2010). *Diccionario de terminos de la contaduria publica*.

<http://www.cijuf.org.co/CTCP/pronunciamentos/PRONUNC4.pdf>. (29 de 08 de 2016).

<http://www.scielo.org.co/pdf/cuco/v14nspe36/v14nspe36a09.pdf>. (16 de 08 de 2016).

Falconi Panana, o. (2016). Auditoría y las Normas de Auditoría Generalmente Aceptadas.

Área De Auditoría, (280). Retrieved from

http://aempresarial.com/servicios/revista/280_11_ZFKSQNLGBWBPNUJSAONWOKCGDXJX_XMAWRLPIYAOAXQQLKZDLNQ.pdf

Hernandez Sampieri, R. (2016). *Metodologia de la Investigacion* (p. 280). Mexico.

HOLMES, A. W. (1999) Auditoria. México: Unión Tipográfica Hispanoamericana.

Leer más: <http://www.monografias.com/trabajos82/etica-profesional-credibilidad-auditoria-financiera/etica-profesional-credibilidad-auditoria-financiera3.shtml#ixzz4OnNb77Xz>

IAASB finaliza Normas para mejorar los informes de auditoría – AECHILE. (2016). *Aechile.cl*.

Retrieved 21 October 2016, from <http://aechile.cl/2015/01/20/iaasb-finaliza-normas-para-mejorar-los-informes-de-auditoria/>

Lozano, N. A. (2011). es garante del principio de transparencia la implementacion de normas internacionales en Colombia.

Nocua, J. y Granados, K. (2011). *Relación y/o diferencias entre las normas de auditoría generalmente aceptadas y las normas internacionales de auditorías NAGAS VS NIAS*.

Recuperado de <https://es.scribd.com/doc/66474173/NIAS-VS-NAGAs>

Pinilla Forero, J. D., & Chavarro Cadena, J. E. (2010). *La revisoría Fiscal: un modelo de fiscalización integral permanente con enfoque de metacontrol organizacional*. Bogota: Grupo Editorial Nueva Legislación Ltda.

República de Colombia y Ministerio de Educación Nacional. (2006). *Consejo técnico de la contaduría pública*. Recuperado de

<http://www.cijuf.org.co/CTCP/pronunciamientos/PRONUNC4.pdf>

Trejo, B. R. (2004). *Auditoría: un enfoque práctico*. México: Thomson Learning.

Peña Bermúdez, Jesús María. *Revisoría fiscal: una garantía para la empresa, la sociedad y el Estado* (2a. ed.). Bogotá, CO: Ecoe Ediciones, 2011. ProQuest ebrary. Web. 29 September 2016.

Fierro Martínez, Ángel María. *Contabilidad general con enfoque NIIF para las pymes* (5a. ed.). Bogotá, CO: Ecoe Ediciones, 2015. ProQuest ebrary. Web. 9 October 2016.

Mantilla B., Samuel Alberto. Estándares/Normas Internacionales de Aseguramiento de la Información Financiera (ISA/NIA): los fundamentos, los estándares y las implicaciones, 310 preguntas de selección múltiple. Bogotá, CO: Ecoe Ediciones, 2015. ProQuest ebrary. Web. 9 October 2016.

Uribe Medina, Luis Raul. Enfoque a las normas internacionales de contabilidad en Colombia: NIIFs. Bogotá, CO: Nueva Legislación Ltda., 2011. ProQuest ebrary. Web. 23 October 2016.