

**MODELO DE AUDITORÍA INTEGRAL PARA LAS PEQUEÑAS Y MEDIANAS
EMPRESAS PYME, ASOCIADO A LOS CAMBIOS BAJO LAS NORMAS
INTERNACIONALES DE AUDITORÍA NIA.**

**ANGLY ANDREA TORRES COLMENARES
1.116.801153**

**UNIVERSIDAD DE PAMPLONA
FACULTAD DE CIENCIAS ECONÓMICAS Y EMPRESARIALES
CONTADURÍA PÚBLICA
PAMPLONA
2017**

**MODELO DE AUDITORÍA INTEGRAL PARA LAS PEQUEÑAS Y MEDIANAS
EMPRESAS PYME, ASOCIADO A LOS CAMBIOS BAJO LAS NORMAS
INTERNACIONALES DE AUDITORÍA NIA.**

ANGLY ANDREA TORRES COLMENARES

1.116.801153

Informe presentado como requisito final para optar al título de Contador Público

**Ruth Guerrero Jaimes
SUPERVISOR DE PRÁCTICA**

Docente

**UNIVERSIDAD DE PAMPLONA
FACULTAD DE CIENCIAS ECONÓMICAS Y EMPRESARIALES
CONTADURÍA PÚBLICA**

PAMPLONA

2017

Abstract

The Audit has taken great boom in the evaluation of the companies, is of vital importance for the address of the same and the attainment of the objectives raised by the administration. However, there are small and medium companies in Colombia that have not yet applied IFRS SMEs and less a comprehensive evaluation such as the Comprehensive Audit.

This research intends to give importance to the knowledge framed by Decree 302 of 2015, which provides the direction of a Chief Auditor when developing an Audit process, therefore it is informative and provides a model of Integral Audit based in the experiences of Accountants who have leaned towards this branch of Accounting. It frames the laws that govern a SME company in terms of the conversion of financial information and assurance of it.

The document initially contains the rules and laws that regulate Small and Medium Enterprises in Colombia, referring to the International Financial Reporting Standards, then the development of objectives that allowed the knowledge of all areas surrounding the Comprehensive Audit and finally Descriptive the Integral Audit process that an Accounting Auditor can apply to an SME company, having as its core the International Standards of Audit (NIA) also based on the structure that the professionals have proposed for an adequate evaluation of each dependency of the company.

Resumen

La Auditoría ha tomado gran auge en la evaluación de las empresas, es de vital importancia para el direccionamiento de las mismas y la consecución de los objetivos planteados por la administración. Sin embargo existen pequeñas y mediana empresas en Colombia que aún no han aplicado NIIF PYME y menos una evaluación exhaustiva como la Auditoría Integral.

La presente investigación pretende dar importancia a los conocimientos enmarcados por el Decreto 302 del 2015, el cual proporciona el direccionamiento de un Auditor jefe a la hora de desarrollar un proceso de Auditoría, por ende es de carácter informativa y brinda un modelo de Auditoría Integral basado en las experiencias de los Contadores que se han inclinado por esta rama de la Contabilidad. Enmarca las leyes que rigen a una empresa PYME en cuanto a la conversión de la información financiera y aseguramiento de la misma.

El documento contiene inicialmente las normas y leyes que regulan las Pequeñas y Medianas Empresas en Colombia, referente a las Normas Internacionales de la Información Financiera, luego el desarrollo de objetivos que permitieron el conocimiento de todos ámbitos que rodean la Auditoría Integral y por ultimo de manera descriptiva el proceso de Auditoría Integral que puede aplicar un Auditor Contable a una empresa PYME, teniendo como eje las Normas Internacionales de Auditoría (NIA) además basado en la estructura que los profesionales han propuesto para una adecuada evaluación de cada dependencia de la empresa.

Agradecimientos.

El autor expresa sus agradecimientos a:

Dios por una oportunidad más de vida, a mi hija por ser mi propósito de existencia, a mi madre por su lucha insaciable, a mis hermanos de corazón, amigos y amigas.

Gracias a mis docentes, no solo por su sabiduría sino por el apoyo incondicional, Gracias Familia Unipamplona...

Dedicatoria.

Dedico este logro a todas las personas que han contribuido con mi recuperación emocional y física, a mi hija, mi madre y docentes, familia, amigos y amigas.

Nota de Aceptación.

Firma del Presidente del Jurado

Firma del Jurado

Firma del Jurado

Tabla de contenido

Abstract.....	4
Resumen	5
Tabla de contenido	9
Lista de Figuras.....	13
Introducción.....	14
Capítulo I: Planteamiento del Problema.....	15
Título	15
Planteamiento del Problema	15
Formulación de la Investigación	16
Sistematización	17
Redacción de la pregunta principal:	18
Objetivos de la Investigación	18
General.....	18
Específicos.....	18
Justificación de la Investigación.....	19
Justificación Teórica	19
Justificación Metodológica	19
Justificación Práctica:.....	19
Justificación Prospectiva.	20
Delimitación y Alcances	20
Temática.....	20
Espacial.....	20
Temporal.....	20
Capítulo II Marcos de Referencia.....	21

Antecedentes	21
Proceso de convergencia hacia Normas Internacionales de Información Financiera y de Aseguramiento.....	21
Marco Teórico	23
Marco Conceptual.....	27
Marco Legal.....	29
Capítulo III Diseño Metodológico	40
Tipo de Investigación	40
Diseño de la Investigación	43
Población.....	43
Población Universo	44
Muestra.....	44
Técnicas e Instrumentos de Recolección	45
Análisis de la Información	45
Capitulo IV Aspectos Administrativos	46
Recursos.....	46
Presupuesto	46
Cronograma de Actividades.....	47
Capítulo V Ejecución del Proyecto	48
Modelo de auditoría integral para las pequeñas y medianas empresas PYME, asociado a los cambios bajo las Normas Internacionales de Auditoría NIAS.	48
Objetivos Específicos de la Investigación.....	48
Fundamentación	49
Necesidad de buscar un Método general que pueda aplicarse a las diferentes clases de auditoría .	51
Definiciones según Decreto 302 de 2015	52
Desarrollo de los Objetivos	58

Fuentes Experimentadas de Procesos de Auditoría Integral	58
Identificar la Normativa que Reglamenta a la Auditoría Integral.	73
Indagar el contexto de aplicación de los componentes del COSO en una PYME pilares para evaluación por medio de una auditoría integral.	80
Realizar un resumen de los puntos claves a aplicar en el modelo de auditoría integral del decreto 302 del año 2015.	86
Adaptar dicho modelo al decreto mencionado anteriormente.....	88
Realizar un Flujograma Explicando el Proceso de Auditoría Integral.	112
Emitir un informe guía de Auditoría Integral piloto para una empresa PYME auditada.....	113
Conclusiones	116
Recomendaciones.....	117
Lista de Referencias.	118
Anexos.....	120
Decreto 302 de 2015.....	120

Lista de Tablas

Tabla 1 Clasificación de las empresas en Colombia según sus activos	16
Tabla 2 Paralelo entre Auditoría de Estados Financieros y Auditoría Integral	23
Tabla 3 Marco Técnico Normativo Aplicable a las PYME.....	30
Tabla 4 Recursos de la Investigación.....	46
Tabla 5 Presupuesto de la Investigación	46
Tabla 6 Cronograma de actividades en semanas	47
Tabla 7 Proceso de Auditoría Integral Basado en Modelo COSO.....	58
Tabla 8 Proceso de Auditoría Integral	63
Tabla 9 Nivel de seguridad proporcionada por el Auditor.	72
Tabla 10 Periodo de transición para la aplicación de NIIF en Colombia.	73
Tabla 11 Clasificación de las Normas Internacionales de Auditoría	75
Tabla 12 Decreto 302 del 2015.....	86
Tabla 13 Matriz de Recomendaciones	108

Lista de Figuras

Ilustración 1 Cronograma de Adopción de NIIF por primera vez en empresas PYME	17
Ilustración 2 Ley 1314 de Julio de 2009.....	22
Ilustración 3 Contenido de la Ley 1314 de 2009	29
Ilustración 4 Marco Regulatorio en Colombia.....	29
Ilustración 5 Resumen del Decreto 302 de 2015	39
Ilustración 6 Diseño de Investigación Cualitativa	41
Ilustración 7 El método de Auditoría.....	49
Ilustración 8 Método General que investiga Cualquier parte de la empresa.	51
Ilustración 9 Alcance del decreto 302 de 2015	64
Ilustración 10 ISAE 3000 Tipos de Encargo	66
Ilustración 11 Aceptación del encargo.....	66
Ilustración 12 Planeación y realización del encargo.....	67
Ilustración 13 Conocimiento del Encargo.....	67
Ilustración 14 ISAE 3000 Modelo de Control Interno.....	68
Ilustración 15 Proceso de obtención de Evidencias.....	69
Ilustración 16 Contenido del Informe Final.....	69
Ilustración 17 Informes de Aseguramiento.....	70
Ilustración 18 Evaluación de controles.	71
Ilustración 19 Decretos Reglamentarios Implementación de NIIF en Colombia.	73
Ilustración 20 Clasificación de las empresas en grupos por la Ley 1314 de 2009	74
Ilustración 21 contenido del Decreto 2420 de 2015	78
Ilustración 22 Aspectos de importancia del decreto 2420 de 2015	78
Ilustración 23 Normas técnicas según decreto 302 de 2015	79
Ilustración 24 Funciones de fiscalización según el Decreto 302 de 2015	79
Ilustración 25 Funciones de Aseguramiento.....	86

Introducción

La globalización es uno de los fenómenos que más ha cambiado la perspectiva del mercado internacional, actualmente las empresas están en constante cambio para evolucionar en la prestación de sus servicios o la producción de bienes de alta calidad, sin embargo para el alcance de los objetivos trazados por cada empresa, necesitan de un direccionamiento de calidad, además, de la evaluación periódica de desarrollo empresarial, con el fin de ser optimizada. Una herramienta que debe utilizar un ente en la minimización del riesgo, es el control interno empresarial, sin embargo no es suficiente, de una u otra forma existe vinculación directa con el ente; de dicho problema nace la figura de auditoría integral, que en esencia, es la evaluación y estudio del proceso administrativo, contable, operativo y financiero de la empresa a fin de dictaminar, si existe falencias en dichos procesos y proponer soluciones sistémicas que cambien el rumbo del riesgo eminente que haya, en dicho proceso.

Ahora bien las empresas partícipes de la transformación económica en un país, son entes regulados bajo normas contables que le permiten emitir informes a los interesados. Actualmente en Colombia ya se deben emitir dichos informes bajo Normas Internacionales de la Información Financiera. A continuación se desarrolla un modelo de auditoría integral basado en la experiencia de Contadores que ejercen la profesión y asociando algunas Normas Internacionales de Auditoría, enfatizando en una pequeña o mediana empresa PYME que haya implementado las NIIF para PYME, dichos temas son de igual importancia, ambos posibilitan el cumplimiento de los fines empresariales. El documento contiene inicialmente las normas y leyes que regulan las Pequeñas y Medianas Empresas en Colombia, referente a las Normas Internacionales de la Información Financiera, luego el desarrollo de objetivos que permitieron el conocimiento de todos ámbitos que rodean la Auditoría Integral y por ultimo de manera descriptiva el proceso de Auditoría Integral que puede aplicar un Auditor Contable a una empresa PYME, teniendo como eje las Normas Internacionales de Auditoría (NIA) además basado en la estructura que los profesionales han propuesto para una adecuada evaluación de cada dependencia de la empresa.

Capítulo I: Planteamiento del Problema

Título

Modelo de auditoría integral para las pequeñas y medianas empresas PYME, asociado a los cambios bajo las Normas Internacionales de Auditoría NIAS.

Planteamiento del Problema

Todas las empresas en su momento son pequeñas, tienen un tratamiento diferente y direccionada a una gran empresa debe consolidar bien sus bases; para que una PYME sea dirigida a la consecución de sus objetivos es necesario un equipo interdisciplinar de trabajo con o sin experiencia pero si con las ganas de trabajar y sacarla adelante. Las PYME son la mayoría de empresa u oportunidad de campos de acción a recién egresados de la universidad; visto que los estudiantes son formados en cada una de las áreas de la contabilidad tienen la responsabilidad de enfrentarse a la realidad económico-contable del país y es ahí donde se dan cuenta de la ausencia de conocimiento y práctica en cada uno de los temas contables y financieros que refiere cada empresa según sea el objeto social de la misma. Ahora bien sumado a lo anterior desde el año 2009 en el País, Colombia, hemos entrado en un proceso de transición para transformar la información financiera de todas las entidades obligadas a llevar contabilidad y con ello la transformación del contenido para la formación de nuevos contadores e igualmente la actualización de conocimiento de los Contadores titulados antes de dicha fecha.

De manera que uno de los procesos más importantes en contabilidad, como es la Auditoría en todas sus ramas, igualmente sufrió cambios o ajustes para estandarizar los informes emitidos por los profesionales en la materia o Auditores, dichos procesos ahora son regulados por las Normas Internacionales de Auditoría, normas que hacen parte de las Normas Internacionales de la Información Financiera NIIF, emitidas por el Consejo de Normas Internacionales de Contabilidad IASB y para este caso NIIF para Pequeñas y Medianas Entidades (PYME); es de allí de donde parte dicha investigación, enfocada a un modelo de auditoría integral asociado a los cambios que se deben aplicar en las Normas Internacionales de Auditoría, las cuales poseen suficiente herramientas para evaluar de manera integral una PYME.

Según (Emprende Pyme, 2015) la auditoría integral consiste en: determinar si los estados financieros de la empresa se adecuan a los principios de contabilidad generalmente aceptados y si la empresa ha cumplido o no sus reglamentos y estatutos; además evalúa la estructura de control interno, el grado de eficiencia a la hora de conseguir los objetivos empresariales, el impacto medioambiental que genera la empresa, ya sea de manera directa o indirecta, que pueda surgir durante la elaboración de sus procesos y productos, por ultimo analiza la edad, distribución y estructura de las plantas de producción de la empresa y los riesgos asociados a la misma. De manera que es un proceso vital que deben implementar los directivos o dueños de cada ente, bajo un grupo interdisciplinario, acompañado de profesionales competentes según la naturaleza de la empresa y por supuesto de Contadores Públicos.

Formulación de la Investigación

De acuerdo con (Dinero.com, 2016) en Colombia hay 2,5 millones de micro, pequeñas y medianas empresas, según Confecámaras, la mayoría de empresas Colombianas por el tamaño de sus activos y número de trabajadores son clasificadas así:

Tabla 1 Clasificación de las empresas en Colombia según sus activos

Tamaño	Activos Totales SMMLV
Microempresa	Hasta 500 (\$368.858.500)
Pequeña	Superior a 500 y hasta 5.000 (\$3.688.585.000)
Mediana	Superior a 5.000 y hasta 30.000 (\$22.131.510.000)
Grande	Superior a 30.000 (\$22.131.510.000)
SMMLV para el año 2017 \$737.717	

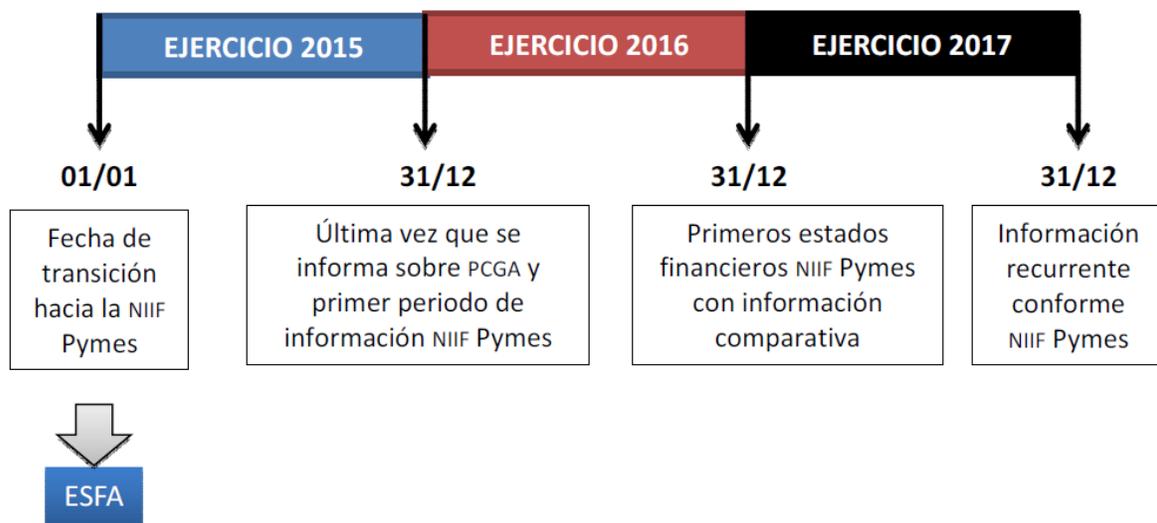
Fuente: Elaborada por Dinero.com

Ahora bien dando relevancia a esta clasificación tenemos que, las microempresas, pequeñas y medianas empresas se han convertido en protagonistas de primer orden por su impacto en varios indicadores macroeconómicos. Según el DANE, las PYME generan alrededor de 67% del empleo

y aportan 28% del Producto Interno Bruto (PIB). Además el Registro Único Empresarial y Social (RÚES), en el país 94,7% de las empresas registradas son microempresas y 4,9% pequeñas y medianas”, explica Julián Domínguez, presidente de la Confederación Colombiana de Cámaras de Comercio (Confecámaras).

En este orden de ideas dichas empresas comenzaron su transición para la implementación de las normas internacionales de la información financiera desde el año 2015 donde debían presentar el ESFA Estado de Situación Financiera de Apertura, como se muestra a continuación:

Ilustración 1 Cronograma de Adopción de NIIF por primera vez en empresas PYME



Fuente: Antonio Barral Rivada, Documento de Orientación Técnica 005 sobre la aplicación de la NIIF para las PYME.

Por ende a la fecha las PYME deben haber implementado las NIIF, lo que da origen a cambios ineludibles en la evolución de la información financiera y contable de las PYME y uno de los métodos más eficientes en la minimización de riesgos es la Auditoría integral; por los motivos expuestos anteriormente surgen las siguientes preguntas:

Sistematización

- ◆ ¿Existen fuentes experimentadas de procesos de auditorías integrales?
- ◆ ¿El proceso de Auditoría Integral sufrió grandes impactos al implementar las Normas Internacionales de la Información Financiera emitidas por el Consejo de Normas Internacionales?

- ◆ ¿Qué normativa regula la Auditoría integral en el ámbito empresarial?
- ◆ ¿Las Normas Internacionales de Auditoría cambiaron radicalmente las normas Colombianas generalmente aceptadas?
- ◆ ¿Las pequeñas y medianas empresas luego de implementar las Normas Internacionales de la Información Financiera han realizado auditoría integral para evaluar sus empresas?

Redacción de la pregunta principal:

Problema: ¿Cómo perfeccionar el proceso de Auditoría Integral para las pequeñas y medianas empresas PYME, basándose en las Normas Internacionales de Auditoría?

Objetivos de la Investigación

General

Realizar un modelo de auditoría integral asociado a los cambios bajo las Normas Internacionales de Auditoría NIAS, para las pequeñas y medianas empresas PYME.

Específicos

1. Fuentes Experimentadas de Procesos de Auditoría Integral.
2. Identificar la Normativa que Reglamenta a la Auditoría Integral.
3. Indagar el contexto de aplicación de los componentes del COSO en una PYME pilares para evaluación por medio de una Auditoría Integral.
4. Realizar un resumen de los puntos claves a aplicar en el modelo de auditoría integral del decreto 302 del año 2015.
5. Adaptar el modelo de Auditoría Integral, a las experiencias de las fuentes en Auditoría y al decreto mencionado anteriormente.
6. Realizar un Flujograma Explicando el Proceso de Auditoría Integral.
7. Emitir un informe guía de Auditoría Integral piloto para una empresa PYME auditada

Justificación de la Investigación

Justificación Teórica

Cualquier empresa sin importar el tamaño de sus activos, número de trabajadores, administradores y dueños necesita de una evaluación externa o un evaluador que no esté vinculado con la empresa, es decir, sin intereses económicos, personales y sociales, por tal motivo debe ser un profesional competente y con los conocimientos suficientes en la materia según sea el caso; el cual garantice a una empresa, en este caso PYME el dictamen real y verídico de la situación financiera del ente. La necesidad de estandarizar la información financiera de las empresas nacionales conllevó a la aplicación y adopción de las Normas Internacionales y con ello, la actualización de los procesos contables, igualmente los protocolos aplicados o protocolos guías, basados en las normas generalmente aceptadas, que se aplicaban en una Auditoría Integral.

Justificación Metodológica

Con el fin de obtener un resultado real y útil en la información auditada, es necesario consultar la experiencia de diferentes auditores, los cuales han consolidado una carrera exitosa, tomando como base su experiencia, será necesario seguir sus pautas estableciendo un modelo entendible.

Así mismo la aplicación de todas las normas generalmente aceptadas, como las Normas Internacionales de Auditorías las cuales revolucionan la concepción de la Auditoría en Colombia, pues son enfáticas en la mitigación de riesgo y optimización de los recursos empresariales.

Justificación Práctica:

El principal objetivo de realizar una Auditoría Integral en una empresa, es la evaluación de las diferentes dependencias que la conforman. Todos los entes necesitan de una evaluación externa con perspectivas heterogéneas, que ayuden a la consecución de los objetivos y con ello la optimización de sus recursos, es ahí donde juega papel importante los Contadores Públicos para el direccionamiento del ente y luego de realizar dicha investigación proporcionará a estudiantes y recién graduados una herramienta para la realización de una auditoría integral, la cual es una rama de la Contaduría Pública que facilita abrir las puertas laborales y la adquisición de experiencia.

Justificación Prospectiva.

El proyecto propende crear un modelo de auditoría integral y que dicho modelo, tenga como enfoque principal una empresa PYME que haya implementado Normas Internacionales de la Información Financiera y salvaguarde su información financiera bajo la Normas Internacionales de Auditoría.

Delimitación y Alcances

Abordar un tema tan extenso como las Normas Internacionales de la Información Financiera genera confusión, además por las falencias teórico-prácticas que existen al momento de recibir el título de pregrado en Contaduría Pública.

Temática.

Inicialmente es necesario identificar, cada uno de los ámbitos que rodean al desarrollo de una auditoría integral, igualmente las reglas que se han establecido por medio del ejercicio de los Contadores con experiencia y las leyes que rigen a esta, a nivel nacional e internacional.

Así mismo es importante para el desarrollo de esta investigación, las Normas Internacionales que tienen auge en el mundo y en Colombia actualmente. Dada la amplitud del tema serán clasificadas de acuerdo a la relevancia proporcionada por criterio propio, según cada uno de los ítems que se desarrollan en el transcurso de aplicación de una Auditoría Integral en una empresa.

Espacial.

Todas las empresas, en algún punto del desarrollo de sus actividades, deben tomar decisiones para el direccionamiento del objeto social de la misma, así como el uso eficiente de sus recursos; una herramienta útil para la toma de decisiones, es la evaluación empresarial o Auditoría integral, tema abordado, en este caso, sobre una pequeña o mediana empresa, que haya implementado Normas Internacionales.

Temporal.

Se estima que el desarrollo teórico de dicha indagación sea en un lapso de 6 meses para luego ser expuesto a profesionales expertos en el tema, que evalúen los resultados obtenidos.

Capítulo II Marcos de Referencia

Antecedentes

Proceso de convergencia hacia Normas Internacionales de Información Financiera y de Aseguramiento

Oscar Horacio Torres Galvis 2015 (Galvis, s.f.) **Ley 1314 de 2009** → Ley de intervención económica: se dirige y ordena la convergencia de:

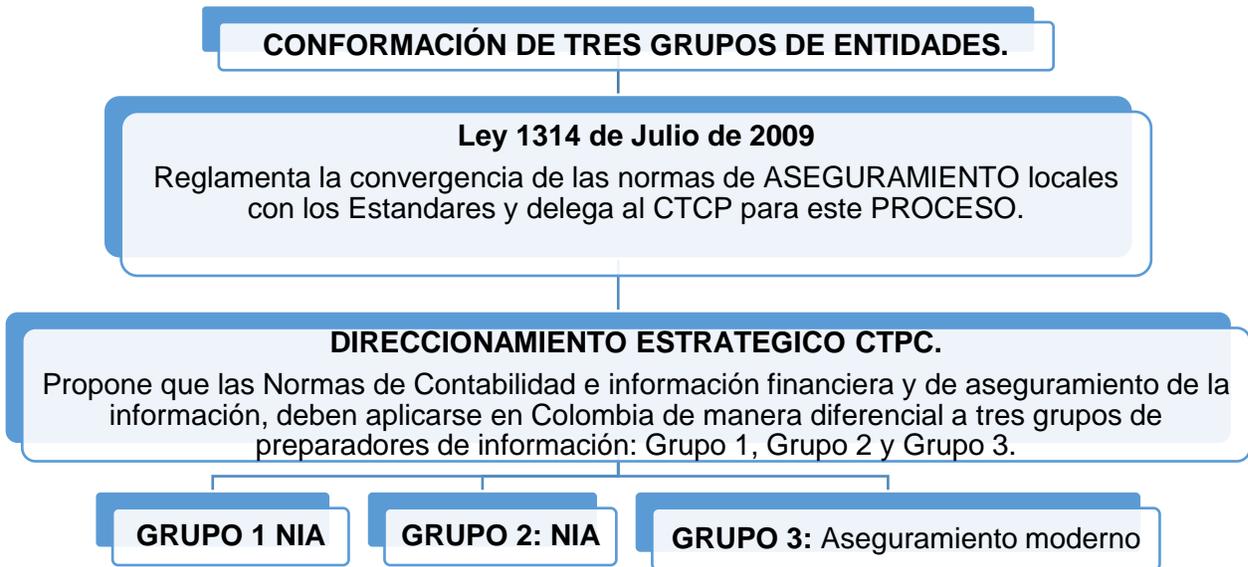
1. Las normas de Contabilidad
 2. Las normas de Información Financiera.
 3. Las normas de Aseguramiento.
- } Estándares Internacionales

Señala las autoridades competentes, el procedimiento para su expedición y determina las autoridades responsables para vigilar su cumplimiento. No establece el cuerpo de Estándares técnicos que el país debe aplicar.

Direccionamiento Estratégico CTCP → En el cumplimiento de su función el Consejo Técnico de la Contaduría Pública: ha emitido documentos tales como:

1. Direccionamiento estratégico de 2011
2. Direccionamiento estratégico de 2012 → señala: conformación de tres grupos de entidades, definición de los emisores de referencia y los Estándares Internacionales de referencia.
3. Propuesta para la aplicación de las Normas Internacionales de Auditoría y de Aseguramiento de 2011 con su sustentación de septiembre de 2014.
4. Las Normas de Aseguramiento de la Información, son el conjunto de:
 - ◆ Las normas de auditoría
 - ◆ Normas para la profesión contable
 - ◆ Código de ética para Contadores profesionales
 - ◆ Normas de control de calidad de los trabajos
 - ◆ Normas de revisión
 - ◆ Y otros servicios relacionados.

Desarrollados a partir de las prácticas comunes de todos los profesionales Contables en el mundo.



Fuente: Oscar Horacio Torres Galvis 2015

Las normas mencionadas anteriormente, son una base relativa de las normas propuestas por el Concejo Técnico de Contaduría Pública, basándose en las normas emitidas por el IASB, además de ello es necesario abordar sobre la evolución de la Auditoría Integral y de acuerdo con (Arévalo, Universidad de Buenos Aires) creció en el sector público y su evolución se atribuye a las demandas de los cuerpos legislativos para obtener información útil, respecto de la economía, eficiencia y eficacia de las operaciones del gobierno.

La auditoría integral puede ayudar en el proceso de toma de decisiones y en la acción de control directivo. Así como es necesario la existencia de un sistema de controles internos y de Información Financiera, mantenido por la Dirección, no es menos cierto que la Administración del ente debería informar sobre el logro de operaciones con economía, eficiencia y eficacia, ética, equidad y ecología razonables.

Este enfoque en sus orígenes, consideraba que la auditoría integral sería la auditoría de eficiencia y economía, por un lado, y la auditoría de efectividad (eficacia) por el otro. Por lo tanto, podría

decirse que equivalía a los términos: auditoría operacional; auditoría administrativa; auditoría de gestión; auditorías gerenciales y similares.

Hoy debería entenderse, con el avance de la doctrina y de la práctica, que le compete a la auditoría integral, además de los tradicionales temas vinculados con la auditoría de gestión (enfoque restrictivo), todas aquellas materias relacionadas con la auditoría financiera (contable), de cumplimiento legal, de control interno, y con la auditoría económico-social (equidad, ética y ecología).

Marco Teórico

Para focalizar el ámbito diferencial de la auditoría integral es útil compararla con las diferentes auditorías que se pueden aplicar en un ente, sin embargo para este caso un paralelo entre auditoría integral con Auditoría de los estados financieros, dicho ejemplo es tomado de (Universidad EAFIT):

Tabla 2 Paralelo entre Auditoría de Estados Financieros y Auditoría Integral

ELEMENTOS	AUDITORÍA DE ESTADOS FINANCIEROS	AUDITORÍA INTEGRAL
Propósito	Emitir opinión sobre la razonabilidad de las cifras de los Estados financieros tomados en conjunto.	Evaluar y comprobar el logro de operaciones económicas, eficientes y efectivas en una empresa, examinando sus controles internos de apoyo y las bases de datos. Además probar el sistema de medición de la Gerencia.
Finalidad	Dar seguridad a los usuarios externos sobre la objetividad de	Ayudar a la más alta autoridad de una empresa o a la dirección de un ente a mejorar las operaciones y actividades en término de eficiencia

	la información financiera.	en el uso de los recursos y el logro de objetivos operativos mediante la proposición de alternativas de solución.
Alcance	Actividades financieras y económicas, así como la función de control en el área financiera.	La organización total de la empresa, o solo algunas de sus reparticiones y operaciones enfocando su evaluación al sistema de control gerencial, comprende al ente económico incluido en el entorno que lo rodea.
Elementos	Auditoría de Estados Financieros	Auditoría Integral
Enfoque	Persigue la correcta determinación del Balance General y Estado de Resultados.	Persigue la obtención de eficiencia, economía y eficacia de los recursos materiales y humanos que posee la entidad.
Aporte en solución de problemas	No es responsable de proponer soluciones.	Si es responsable de buscar alternativas de solución a los problemas.
Procedimientos	Planeación anticipada de las pruebas a realizar de acuerdo a la actividad económica de la empresa que permita obtener una opinión sobre la razonabilidad de los Estados Financieros.	Planeación estratégica del trabajo que permita una labor integral, oportuna y permanente de las operaciones del ente auditado.
Labor de seguimiento a problemas	No existe responsabilidad.	Es responsable de dar seguimiento a cada problema surgido.

Informe a emitir	Dictamen sobre la razón habilidad de los Estados financieros de acuerdo a Normas y procedimientos de Auditoría Generalmente Aceptados.	Informe con opinión de los resultados del área, actividad u operación auditada tendiente a formular recomendaciones para lograr los objetivos propuestos.
Objeto de examen	Estados Financieros, registros contables y documentos anexos.	Actividades, operaciones, programas o toda la organización en sí, además de elementos indicadores y normas de rendimiento medibles

Fuente: Rodrigo Restrepo Vélez, Docente de la Universidad EAFIT.

Teniendo en cuenta la información de la tabla anterior para la aclaración de las características que debe tener una Auditoría Integral para no ser confundida con las demás y siguiendo los parámetros normalmente utilizados existen normas generales y principios de Auditoría Integral mencionados a continuación: (Universidad EAFIT)

Capacidad Profesional: El personal designado deberá poseer la capacidad profesional necesaria para realizar las tareas que se requieren. Busca garantizar que los auditores mantengan su capacidad profesional y cumplan con los siguientes requisitos: Conocimiento de métodos y técnicas, de los organismos, programas y funciones, habilidad para comunicarse con claridad y eficacia y la pericia necesaria para desarrollar el trabajo encomendado.

Debido Cuidado Profesional: Debe tenerse el debido cuidado profesional al ejecutar la auditoría y preparar los informes correspondientes.

Control de Calidad: Establece que las organizaciones de auditoría deben tener una propiedad o sistema interno de control de calidad y participar en un programa de revisión externa del mismo,

para asegurar de que se cumple con las normas de auditoria y que se han establecido políticas y procedimientos de auditoria adecuados.

Independencia: Determina que en todas las tareas relacionadas con la actividad, los miembros del equipo de auditores, deberán estar libres de toda clase de impedimentos personales profesionales o económicos, que puedan limitar su autonomía, interferir su labor o su juicio profesional.

Objetividad: Establece que en todas las labores desarrolladas incluyen en forma primordial la obtención de evidencia, así como lo atinente a la formulación y emisión del juicio profesional por parte del auditor, se deberá observar una actitud imparcial sustentada en la realidad y en la conciencia profesional.

Permanencia: Determina que la labor debe ser tal la continuación que permita una supervisión constante sobre las operaciones en todas sus etapas desde su nacimiento hasta su culminación, ejerciendo un control previo o exente, concomitante y posterior por ello incluye la inspección y contratación del proceso generador de actividades.

Oportunidad: Determina que la labor debe ser eficiente en términos de evitar el daño, por lo que la inspección y verificación /deben ser ulteriores al acaecimiento de hechos no concordantes con los parámetros preestablecidos o se encuentren desviados de los objetivos de la organización; que en caso de llevarse a cabo implicarían un costo en términos logísticos o de valor dinerario para la entidad.

Supervisión: El personal debe ser adecuadamente supervisado para determinar si se están alcanzando los objetivos de la auditoria y obtener evidencia suficiente, competente y relevante, permitiendo una base razonable para las opiniones del auditor.

Planeamiento: Se debe definir los objetivos de la Auditoria, el alcance y metodología dirigida a conseguir esos logros.

Integridad: Determina que las tareas deben cubrir en forma integral todas las operaciones, áreas, bienes, funciones y demás aspectos consustancialmente económico, incluido su entorno. Esta contempla, al ente económico como un todo compuesto por sus bienes, recursos, operaciones, resultados, etc.

Certificación: Este principio indica que por residir la responsabilidad exclusivamente en cabeza de contadores públicos, los informes y documentos suscritos por el auditor tienen la calidad de certeza es decir, tienen el sello de la fe pública, de la refrenda de los hechos y de la atestación. Se entiende como fe pública el asentamiento o aceptación de lo dicho por aquellos que tienen una investidura para atestar, cuyas manifestaciones son revestidas de verdad y certeza.

Cumplimiento de las Normas de Profesión: Determina que las labores desarrolladas deben realizarse con respecto de las normas y postulados aplicables en cada caso a la práctica contable, en especial, aquellas relacionadas con las normas de otras auditorías especiales aplicables en cada caso.

Forma: Los informes deben ser presentados por escrito para comunicar los resultados de auditoría, y ser revisados en borrador por los funcionarios responsables de la dirección de la empresa.

Marco Conceptual

- ◆ **Auditoría integral:** según (Comisión de Apoyo al ejercicio Independiente, 2016) La Auditoría Integral es la evaluación multidisciplinaria, independiente y con enfoque de sistemas, del grado y forma de cumplimiento de los objetivos de una organización, de la relación con su entorno, así como de sus operaciones, con el objeto de proponer alternativas para el logro más adecuado de sus fines y/o el mejor aprovechamiento de sus recursos.
- ◆ **Entidad que adopta por primera vez la NIIF para las PYME:** entidad que presenta sus primeros estados financieros anuales conforme a la NIIF para las PYME, sin considerar si su marco previo eran PCGA o NIIF completas.
- ◆ **Estado de situación financiera de apertura conforme a la NIIF para las PYME ESFA:** estado de situación financiera de una entidad en la fecha de transición a la NIIF para las PYME, en el que por primera vez se medirán según el nuevo marco normativo los activos, pasivos y patrimonio de las entidades adoptantes.
- ◆ **Fecha de transición a la NIIF para las PYME:** es el inicio del ejercicio anterior a la aplicación por primera vez de la NIIF para las PYME, momento a partir del cual deberá iniciarse la construcción del primer año de información financiera de acuerdo con la NIIF

para las PYME que servirá como base para la presentación de estados financieros comparativos.

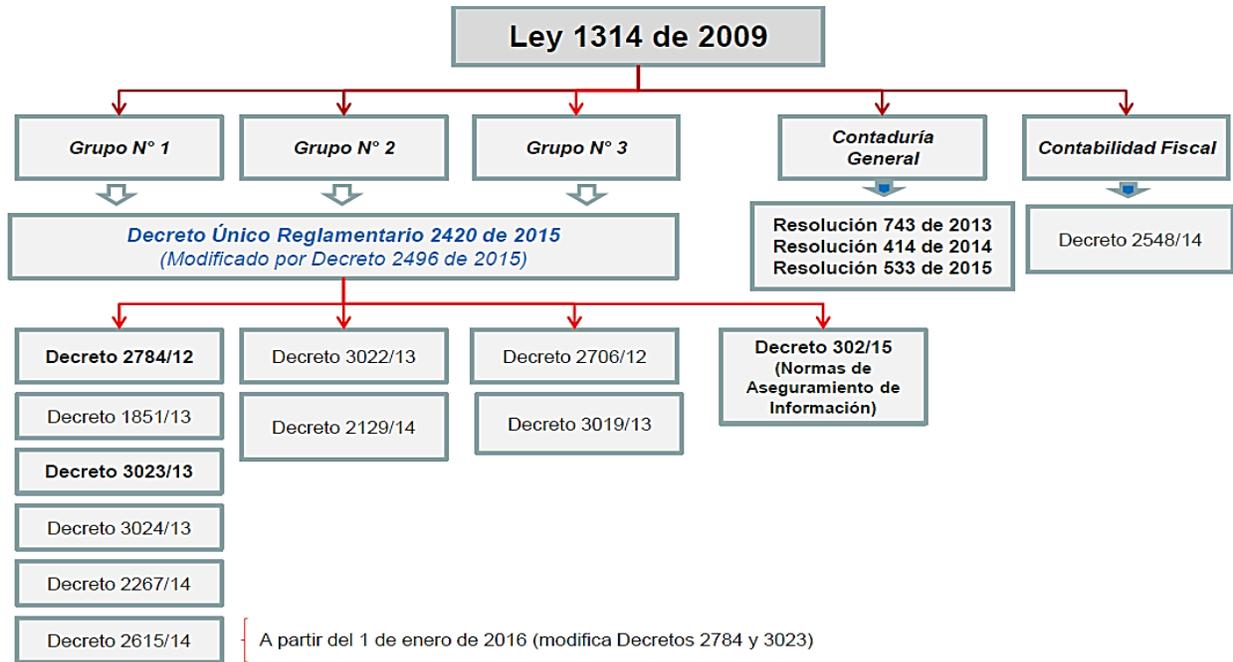
- ◆ **Periodo de transición:** es el año anterior a la aplicación de la NIIF para las PYME, durante el cual deberá llevarse la contabilidad para todos los efectos legales de acuerdo a la normatividad vigente y, simultáneamente, obtener información de acuerdo con la NIIF para las PYME, con el fin de permitir la construcción de información financiera que pueda ser utilizada para fines comparativos en los estados financieros en los que se aplique por primera vez el nuevo marco técnico normativo.
- ◆ **Primer periodo sobre el que se informa conforme a la NIIF para las PYME:** periodo más reciente sobre el que se informa cubierto por los primeros estados financieros conforme a la NIIF para las PYME de una entidad, cesando en ese momento la utilización de la normatividad contable vigente.
- ◆ **Primeros estados conforme a la NIIF para las PYME:** primeros estados financieros anuales en los cuales una entidad adopta la Norma Internacional de Información Financiera para Pequeñas y Medianas Entidades (NIIF para las PYME), mediante una declaración, explícita y sin reservas, de cumplimiento con la NIIF para las PYME.

Así mismo el objetivo primordial de la auditoría integral es el determinar el desempeño general de la entidad en relación a sus metas y objetivos, diagnosticando su situación y emitiendo las recomendaciones más completas, eficientes y válidas para el caso específico. Por su amplitud, éste tipo de Auditoría hace uso de las distintas clases de Auditoría para lograr su objetivo.

Igualmente la Auditoría Integral producirá informes parciales o intermedios, los cuales deben tratar los temas de mayor importancia a juicio del auditor, así como su opinión en relación con los estados financieros. Informes eventuales, oportunos, sobre los errores, irregularidades o actos desviados o improcedentes que no obstante haber sido puestos en conocimiento de los administradores no hubiese sido corregido en un tiempo prudencial. Así mismo, informes sobre la inobservancia de sus recomendaciones por parte de la administración.

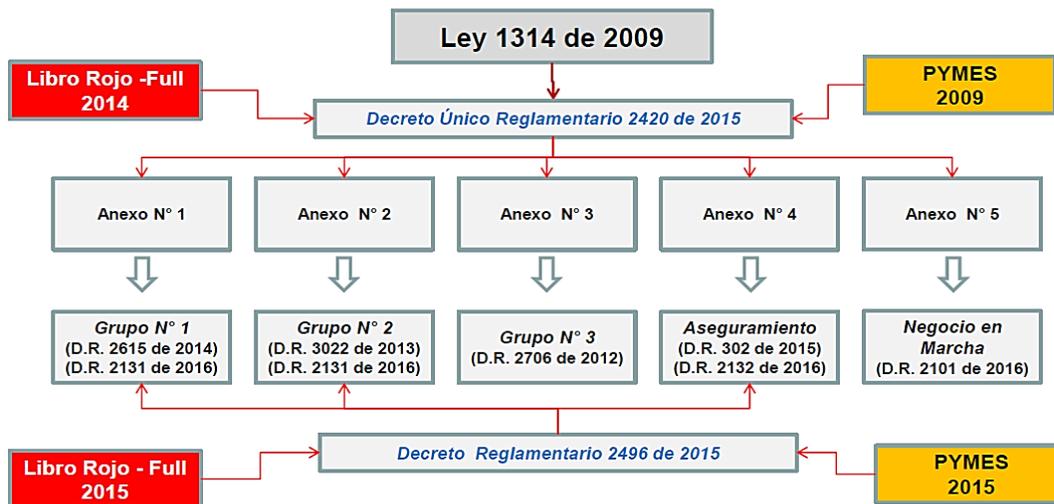
Marco Legal.

Ilustración 3 Contenido de la Ley 1314 de 2009



Fuente: Luis Henry Moya Marzo de 2017 principales impactos de la aplicación de las ISAE.

Ilustración 4 Marco Regulatorio en Colombia



Fuente: Luis Henry Moya Marzo de 2017 principales impactos de la aplicación de las ISAE.

Con el fin de citar la norma relevante en esta investigación, (Actualicese.com, 2015) realiza una explicación sobre las 35 secciones que encontramos en dicha norma, distribuida así: **El 27 de diciembre del 2013**, el Gobierno Nacional expidió el **Decreto 3022**, a través del cual estableció el Marco Técnico Normativo para las empresas pertenecientes al Grupo 2 (medianas y pequeñas empresas) y que por ende, deben aplicar las NIIF para PYME.

En cumplimiento con lo dispuesto por la Ley 1314 del 2009 y tomando como base el Direccionamiento Estratégico emitido por el Consejo Técnico de la Contaduría Pública el 5 de diciembre del 2012, además del oficio No. 1 –2013– 022562 mediante el cual presentó a los Ministerios de Hacienda y Crédito Público y de Comercio, Industria y Turismo la sustentación de la propuesta sobre la aplicación de la Norma Internacional de Información Financiera para Pequeñas y Medianas Entidades (PYME) en Colombia –NIIF– para las PYME; **el 27 de diciembre del 2013** se expide el **Decreto 3022** con el cual quedó establecido el Marco Técnico Normativo en donde se determinan los requerimientos para pertenecer al Grupo 2 y aplicar la NIIF para PYME. El Marco Técnico Normativo aplicable a las PYME se encuentra expresado en un documento conformado por treinta y cinco (35) secciones, ordenadas de la siguiente forma:

Tabla 3 Marco Técnico Normativo Aplicable a las PYME.

SECCIÓN	TÍTULO	DESCRIPCIÓN	NIC/NIIF soporte
1	Pequeñas y medianas entidades	Describe las características que deben tener las empresas para ser catalogadas como medianas y pequeñas empresas (PYME).	Ninguna
2	Conceptos y principios generales	<ul style="list-style-type: none"> Describe el objetivo de los Estados Financieros de las PYME y las cualidades que hacen que la información contenida en ellos sea útil. Establece los conceptos y principios básicos, subyacentes a dichos Estados Financieros. 	Marco Conceptual del IASB. NIC 1 – Presentación de Estados Financieros.

3	Presentación de Estados Financieros	Explica: <ul style="list-style-type: none"> • La presentación razonable de los Estados Financieros. • Los requerimientos para el cumplimiento de la NIIF para PYME, • A qué se refiere un conjunto completo de Estados Financieros. 	NIC 1 – Presentación de Estados Financieros.
4	Estado de situación financiera	Establece la información a presentar en un estado de situación financiera y cómo presentarla.	NIC 1 – Presentación de Estados Financieros.
5	Estado del resultado integral y Estado de resultados	<ul style="list-style-type: none"> • Establece que una entidad debe presentar el Resultado integral total para un período, es decir su rendimiento financiero para el período en uno o dos Estados Financieros. • Determina la información que debe presentar en dichos Estados Financieros y su forma de divulgación. 	NIC 1 – Presentación de Estados Financieros.
6	Estado de cambios en el patrimonio y Estado de resultados y ganancias acumuladas	Establece los requisitos para presentar los cambios en el patrimonio de una entidad para un período, bien sea en un Estado de cambios en el patrimonio o, en determinadas circunstancias o condiciones en un Estado de resultados y ganancias acumuladas.	NIC 1 – Presentación de Estados Financieros.
7	Estado de flujos de efectivo	Establece la información sobre los cambios en el efectivo y sus equivalentes durante un período, para presentar en un Estado de flujos de efectivo.	NIC 7 – Estado de Flujo de Efectivo
8	Notas a los Estados Financieros	Establece:	NIC 1 – Presentación de Estados Financieros.

		<ul style="list-style-type: none"> • Los principios subyacentes a la información que se ha de presentar en las Notas a los Estados Financieros, y • Cómo presentarla. 	
9	Estados financieros consolidados y separados	<ul style="list-style-type: none"> • Especifica las circunstancias en las que una entidad presenta Estados Financieros consolidados y los procedimientos para su preparación. • Proporciona orientación sobre Estados Financieros separados y Estados Financieros combinados. 	NIC 27 – Estados Financieros Consolidados y Separados.
10	Políticas contables, estimaciones y errores	<ul style="list-style-type: none"> • Proporciona orientación para la selección y aplicación de las políticas contables que se utilizan en la preparación de Estados Financieros. • Indicar el tratamiento de los cambios en las estimaciones contables y correcciones de errores en Estados Financieros de períodos anteriores. 	NIC 8 – Políticas Contables, cambios en las Estimaciones Contables y Errores.
11 y 12	Instrumentos financieros básicos y otros temas relacionados con los Instrumentos Financieros	<ul style="list-style-type: none"> • Define el reconocimiento, desconocimiento, medición e información a revelar de los instrumentos financieros. • La sección 11 aplica a los instrumentos financieros básicos. • La sección 12 aplica a los instrumentos financieros más complejos. 	<p>NIC 32 – Instrumentos Financieros: Presentación</p> <p>NIC 39 – Instrumentos Financieros: Reconocimiento y Medición.</p> <p>NIIF 7: Instrumentos Financieros: Revelación.</p>

			NIIF 9 – Instrumentos Financieros: Clasificación y medición.
13	Inventarios	Establece los principios para el reconocimiento y medición de los inventarios.	NIC 2 – Inventarios.
14	Inversiones en asociadas	Establece la contabilización de las asociadas en los Estados Financieros consolidados y en Estados Financieros de un inversionista que, no siendo entidad matriz, posee una inversión en una o más sociedades.	NIC 28 – Inversiones en Asociadas.
15	Inversiones en negocios conjuntos	Determina la contabilización de negocios conjuntos en los Estados Financieros consolidados y en los Estados Financieros del inversionista que, no siendo una entidad matriz, posee una participación en uno o más negocios conjuntos.	NIC 31 – Participaciones en Negocios Conjuntos.
16	Propiedades de inversión	<ul style="list-style-type: none"> • Aplica a la contabilidad de inversiones en terrenos o edificios que cumplen la definición de propiedades de inversión. • Establece su aplicación en algunos tipos de participaciones en propiedades poseídas por el arrendatario, dentro de un acuerdo de arrendamiento operativo. 	NIC 40 – Propiedad de Inversión.
17	Propiedades, planta y equipo	<p>Aplica a la contabilidad de la propiedad, planta y equipo que:</p> <ul style="list-style-type: none"> • Es mantenida para el uso en la producción. 	NIC 16 – Propiedades, Planta y Equipo.

		<ul style="list-style-type: none"> • Es mantenida para el suministro de bienes o servicios. • Es tenida para arrendarla a terceros. • Es tenida con propósitos administrativos; • Se espera sea usada durante más de un período. • Al determinar su valor razonable, no puede medirse con fiabilidad, sin costo o esfuerzo desproporcionado. 	
18	Activos intangibles distintos de la plusvalía	Considera la contabilización de todos los activos intangibles distintos de la plusvalía y activos intangibles mantenidos por una entidad para su venta en el curso ordinario del negocio.	NIC 38 – Activos Intangibles.
19	Combinaciones de negocio y plusvalía	Establece la manera de contabilizar las combinaciones de negocios y de la plusvalía, tanto en el momento de la combinación de negocios, como posteriormente.	NIIF 3 – Combinaciones de Negocios.
20	Arrendamientos	<p>Prescribe la contabilización de todos los arrendamientos. Se excluyen de esta sección:</p> <ul style="list-style-type: none"> • Los arrendamientos para la exploración o uso de minerales, petróleo, gas natural y recursos no renovables similares. • Los acuerdos de licencia para conceptos como películas, grabaciones en video, obras de teatro, manuscritos, patentes y derechos de autor (Será tratado en la sección 34 <i>Actividades Especiales</i>). 	NIC 17 – Arrendamientos

		<ul style="list-style-type: none"> • La medición de los inmuebles mantenidos por arrendamientos que se contabilicen como propiedad de inversión y la medición de las propiedades de inversión suministradas por arrendadores bajo arrendamientos operativos (se consideraran en la sección 16 <i>Propiedades de Inversión</i>). • La medición de activos biológicos mantenidos por arrendatarios bajo arrendamientos financieros y activos biológicos suministrados por arrendadores bajo arrendamientos operativos (sección 34 – <i>Actividades Especiales</i>). • Los arrendamientos que pueden dar lugar a una pérdida para el arrendador o el arrendatario como consecuencia de cláusulas contractuales que no estén relacionadas con cambios en el precio del activo arrendado, cambios en las tasas de cambio de la moneda extranjera, o con incumplimientos por una de las contrapartes. • Los arrendamientos operativos que son onerosos. 	
21	Provisiones y contingencias	<p>Trata el manejo contable de:</p> <ul style="list-style-type: none"> • Las provisiones. • Los pasivos contingentes. • Los activos contingentes. <p>Se excluyen las provisiones tratadas en otras secciones.</p>	NIC 37 – Provisiones, Pasivos Contingentes y Activos Contingentes.

22	Pasivos y patrimonio	<ul style="list-style-type: none"> • Establece la aplicación en la clasificación de todo tipo de instrumento financiero, exceptuando los excluidos expresamente del alcance de esta sección. • Determina los principios para clasificar los instrumentos financieros como pasivos y como patrimonio. 	NIC – Presentación de Estados Financieros.
23	Ingresos de actividades ordinarias	<p>Determina la aplicación de la contabilidad a los ingresos de actividades ordinarias originados en:</p> <ul style="list-style-type: none"> • Venta de bienes. • Prestación de servicios. • Contratos de construcción (en los que la entidad es contratista). • Uso por terceros de activos de la entidad que generan intereses, regalías o dividendos. 	NIC 11 – Contratos de Construcción. NIC 18 – Ingresos de Actividades Ordinarias.
24	Subvenciones del Gobierno.	Especifica la contabilidad de todas las subvenciones del Gobierno.	NIC 20 – Contabilización de las Subvenciones del Gobierno e Información a Revelar sobre las Ayudas gubernamentales.
25	Costos por préstamos.	Considera la contabilidad de los costos por préstamos.	NIC 23 – Costos por préstamos.
26	Pagos basados en acciones.	Prescribe la contabilidad de las transacciones con pagos basados en acciones.	NIIF 2 – Pagos basados en Acciones.

27	Deterioro del valor de los activos.	Establece la aplicación de la contabilidad al deterioro del valor de todos los activos, exceptuando los cubiertos por otra sección.	NIC 2 – Inventarios. NIC 36 – Deterioro del Valor de los Activos.
28	Beneficios a los empleados.	Trata todos los beneficios a los empleados, excepto los que corresponden a transacciones con pagos basados en acciones.	NIC 19 – Beneficios a los empleados.
29	Impuesto a las ganancias.	Prescribe el tratamiento contable del impuesto a las ganancias requiriendo que la entidad reconozca las consecuencias fiscales actuales y futuras de transacciones y otros hechos reconocidos en los Estados Financieros.	NIC 12 – Impuesto a las Ganancias.
30	Conversión de la moneda extranjera.	Establece: · La forma de incluir las transacciones en moneda extranjera por las operaciones en el extranjero, en los Estados Financieros. · Como convertir los Estados Financieros a la moneda de presentación.	NIC 21 – Efectos de las variaciones en las tasas de cambio de la moneda extranjera.
31	Hiperinflación.	· Establece que los Estados Financieros que hayan sido ajustados por efectos de la hiperinflación, sean preparados en la moneda de conversión. · Establece que esta sección aplica a las entidades cuya moneda funcional sea la de una economía hiperinflacionaria.	NIC 29 – Información financiera en Economías hiperinflacionarias.
32	Hechos ocurridos después del	· Establece los principios para el reconocimiento, medición y revelación de los hechos ocurridos después del período sobre el que se informa.	NIC 10 – Hechos ocurridos después del Período sobre el que se Informa.

	período sobre el que se informa.	· Define cuáles son los hechos ocurridos sobre los que se debe informar.	
33	Informaciones a revelar sobre partes relacionadas.	Determina que una entidad debe incluir en las Notas a los Estados Financieros la información que sea necesaria para establecer la manera en que la situación financiera o la utilidad o pérdida, pudieron verse afectadas por la existencia de partes relacionadas o por transacciones y saldos con esas partes.	NIC 24 – Información a revelar sobre las partidas relacionadas.
34	Actividades especiales.	Suministra una guía sobre la información financiera de las PYME involucradas en tres tipos de actividades especiales: <ul style="list-style-type: none"> · Actividades agrícolas. · Actividades de extracción. · Concesión de servicios. 	NIC 41 – Agricultura. NIIF 6 – Exploración y Evaluación de Recursos Minerales.
35	Transición a la NIIF para las PYME.	Trata del manejo que se debe dar cuando una entidad adopte por primera vez la NIIF para PYME, independientemente de si su Marco Contable anterior estuvo basado en: <ul style="list-style-type: none"> · Las NIIF Completas. · Otro conjunto de principios de contabilidad generalmente aceptados - PCGA- como normas nacionales. · Otro marco como la base del impuesto a las ganancias local. Señala además, que una entidad solo puede adoptar por primera vez la NIIF para PYME en una única ocasión.	NIIF 1 – Adopción por Primera Vez de las Normas Internacionales de Información Financiera.

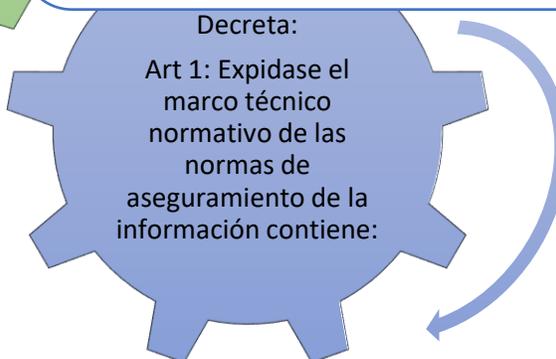
Fuente: Actualícese.com

• **DECRETO 302 DE 2015**



Anexos:

- Normas Internacionales de Auditoría NIA
- Normas Internacionales de Control de Calidad NICC.
- Normas Internacionales de Trabajo de Revisión NITR.
- Normas Internacionales de trabajo de revisión NITR.
- Normas Internacionales de Trabajo para Atestiguar ISAE.
- Normas Internacionales de Servicios Relacionados NISR.
- Código de ética para profesionales de la Contaduría.



Art 2: Aplicación obligatoria para los revisores fiscales que presten sus servicios a entidades del grupo 1 y entidades del grupo 2.

Art 3: el Revisor Fiscal aplicará las NIAS anexas a este decreto.

Art 4: el Revisor Fiscal aplicará las ISAE.

Art 5: el Revisor Fiscal expresará una opinión o concepto sobre cada uno de los temas contenidos en los Estados Financieros.

Art 6: los Contadores Públicos aplicarán en sus actuaciones profesionales el Código de ética para profesionales de la Contaduría.

Art 7: aplicación de las Normas Internacionales de Control de Calidad.

Art 8: aplicación de las NIAS, las NITR, las ISAE o las NISR.

Art 9: el CTCP resolverá las inquietudes que se generen.

Art 10: aplicable a partir del 1° de enero del año 2016.

Fuente: elaboración propia.

Capítulo III Diseño Metodológico

Tipo de Investigación

De acuerdo con (Mimenza, 2016) la definición de una investigación aplicada, es un tipo de investigación centrada en encontrar mecanismos o estrategias que permitan lograr un objetivo concreto, en este caso la consecución de un modelo que permita el desarrollo de una auditoría integral en una empresa PYME, que haya aplicado Normas Internacionales de la Información Financiera.

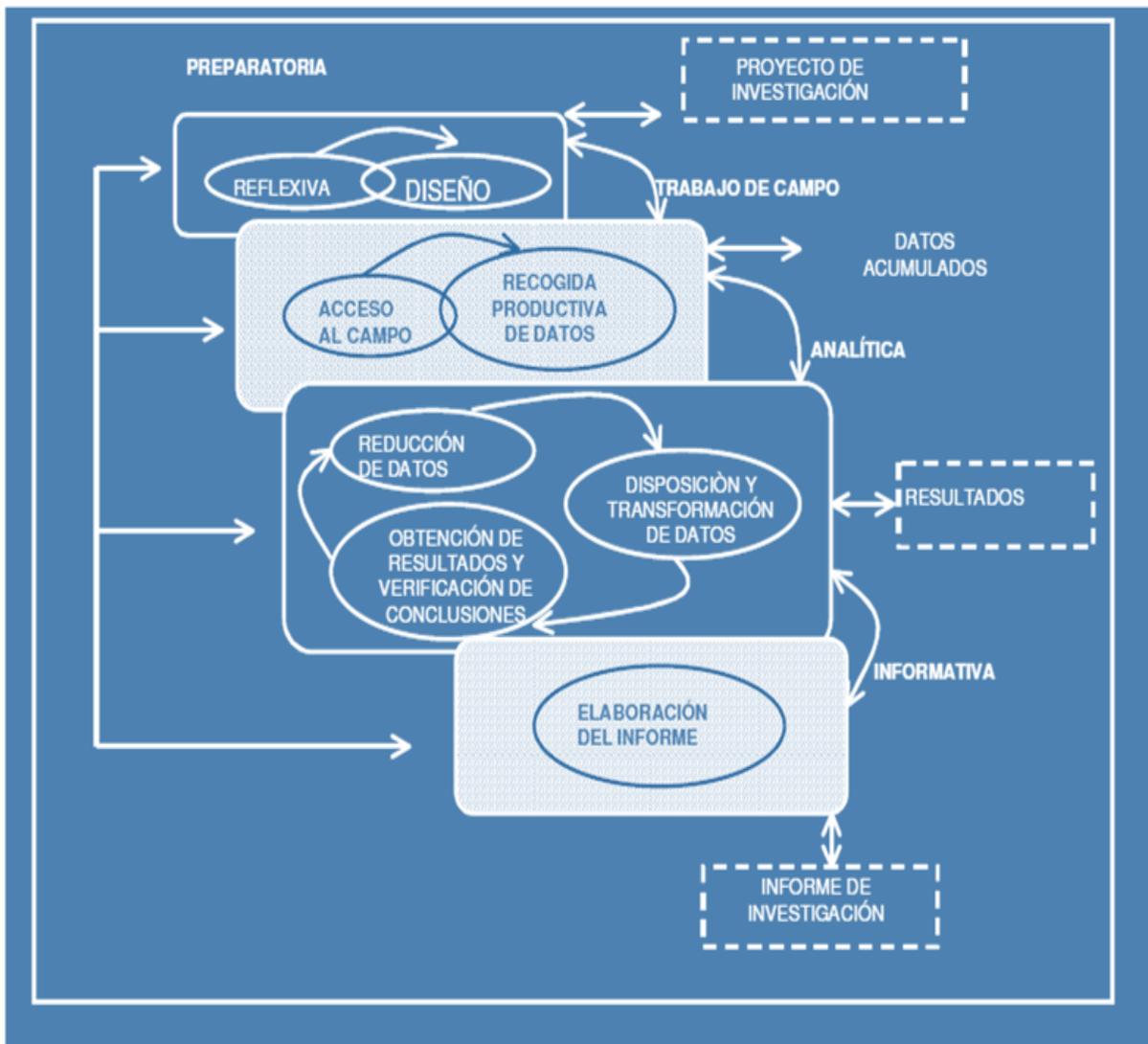
Es determinante el método utilizado para la consecución del modelo de Auditoría Integral, para ello es necesario definir qué tipo de investigación se debe seguir. De acuerdo con (Ibáñez, 1990; Krause, 1995) A diferencia de la investigación cuantitativa, cuyo proceso de investigación tiene un carácter secuencial y distributivo, es decir un itinerario planeado a priori (diseño ex ante), la investigación cualitativa se caracteriza por una relación de diálogo paulatino con el objeto de estudio. Esto quiere decir, que el método se adapta en razón de las características particulares de aquello que se pretende estudiar, lo cual implica que el diseño de investigación es ex post, puesto que conserva un carácter provisional y su sentido es dado o se encuentra al finalizar el proceso. Esto se traduce en que la selección de la muestra, la recolección de los datos, el proceso de análisis y producción de resultados son simultáneos y mantienen una relación de reciprocidad entre ellos.

A continuación se muestra la imagen de Rodríguez, Gil & García (1999) donde explica y grafica la metodología que se puede llevar al realizar un proceso de investigación de carácter cualitativo, destacando cuatro fases, que pueden ocurrir de manera simultánea y que no son necesariamente llevadas en proceso, sino que más bien la última puede retroalimentar a la anterior, estas fases son: fase preparatoria, fase de trabajo de campo, fase analítica y fase informativa.

La **fase preparatoria**, es de una índole más bien reflexiva, está destinada a generar un diseño de investigación y el producto es el proyecto de investigación. El **trabajo de campo** corresponde a la segunda fase, e involucra el acceso al campo de estudio y la recogida productiva de datos. El producto de esta fase son los datos acumulados. **La fase analítica** consiste en la reducción de los datos es decir, su codificación y transformación, con vistas a responder a la pregunta de

investigación. Implica la comparación de los resultados producidos con la pregunta de investigación, lo que puede redundar en su reformulación y ampliación. Finalmente, plantean una **fase informativa** que consiste en hacer públicos los resultados de investigación. Contempla la elaboración del informe final de la investigación, tarea que siempre requiere de un diálogo con la fase anterior, puesto que, la redacción y comunicación de los resultados habitualmente envuelve una revisión de los análisis realizados (Rodríguez, Gil & García, 1999).

Ilustración 6 Diseño de Investigación Cualitativa



Fuente: Rodríguez, Gil & García, 1999, Universidad Alberto Hurtado.

Según el estado del conocimiento y alcance de resultados el estudio es descriptivo. De acuerdo con (Gimenez, 1998) las investigaciones descriptivas se sitúan sobre una base de conocimientos más sólida que los exploratorios. En estos casos el problema científico ha alcanzado cierto nivel de claridad pero aún se necesita información para poder llegar a establecer caminos que conduzcan al esclarecimiento de relaciones causales. El problema muchas veces es de naturaleza práctica, y su solución transita por el conocimiento de las causas, pero las hipótesis causales sólo pueden partir de la descripción completa y profunda del problema en cuestión.

La investigación descriptiva está siempre en la base de la explicativa. Es decir en dicha investigación la base de conocimiento es toda la información y estudios que se han generado a partir de la aplicación de las Normas Internacionales, el estado ya ha emitido las formas y el contenido que se debe aplicar en las empresas por lo tanto hay claridad en la información, pero existen muchos caminos que no son claros en la aplicación de una auditoría integral.

Así mismo la investigación aplica como una investigación documental, debido a que se realiza a través de la consulta de documentos (libros, revistas, periódicos, memorias, anuarios, registros, códigos, constituciones, etc.). Según (Universidad de Jaén, 2010) un tipo específico de investigación documental es la investigación secundaria, dentro de la cual podremos incluir a la investigación bibliográfica y toda la tipología de revisiones existentes. La investigación documental depende fundamentalmente de la información que se recoge o consulta en documentos, entendiéndose este término, en sentido amplio, como todo material de índole permanente, es decir, al que se puede acudir como fuente o referencia en cualquier momento o lugar, sin que se altere su naturaleza o sentido, para que aporte información o rinda cuentas de una realidad o acontecimiento.

Igualmente es una investigación documental cualitativa, pues centra su interés en el presente o pasado cercano. Conocer un fenómeno social y cultural a partir de textos escritos. Los diseños de investigación cualitativa de todo género suelen utilizar este tipo de datos para completar la visión del escenario social del fenómeno de estudio aunque es cierto la investigación documental puede ser por sí misma un diseño.

Diseño de la Investigación

El desarrollo de la investigación permite abordar un método inductivo ya que es necesario la observación del procedimiento al aplicar una auditoría integral y el análisis de las NIIF para PYME con el fin de concluir un medio factible a aplicar. Además el método descrito anteriormente por Rodríguez, Gil & García, 1999, el cual determinará las fases a desarrollar en la investigación de la siguiente manera:

- ◆ Fase preparatoria: en esta fase se construirá todo el eje de la investigación; problema, título, planteamiento, formulación, objetivos, justificación, delimitación, alcances, antecedentes, marco teórico, conceptual y legal.
- ◆ Trabajo de campo: debido a que la investigación es de carácter descriptiva, es necesario indagar en toda la información, vinculada con la aplicación de una Auditoría Integral, además de las Normas Internacionales que rigen a una PYME en cuanto a la información financiera y aseguramiento de la misma, en el país. Igualmente basarse en la experiencia de los Contadores en ejercicio de la profesión, que se han inclinado por esta rama de la Contaduría Pública.
- ◆ Fase Analítica: considerando que se obtenga toda la información requerida es necesario aplicar filtros de la misma, para descartar la información desactualizada, duplicada e innecesaria
- ◆ Fase informativa: para terminar, esta fase es de vital importancia, comprende la finalización del informe, la sustentación del trabajo obtenido y divulgación de la información del modelo realizado.

Población

Para tener claro el tratamiento de la población en este tipo de investigación cualitativa será especificada así; de acuerdo con (Universidad Alberto Hurtado, s.f.) el cual nos define lo siguiente: En metodologías cualitativas el muestreo es entendido como la operación a través de la cual se construye un caso de estudio caracterizado por la totalidad y la complejidad, de manera de poder analizarlo y extraer resultados y conclusiones relativas a dicho caso. No se persigue la representatividad de la muestra, sino que la generatividad del caso, es decir la posibilidad de dar cuenta de modos de comprender y construir versiones sobre la realidad más plurales, reflexivas y

críticas. Desde esta noción se pueden señalar dos orientaciones comunes a las distintas estrategias de muestreo desarrolladas en la investigación cualitativa:

- a) Al señalar y precisar el campo de estudio (en la pregunta de investigación y el objetivo general) se hace referencia al contexto en el cual se desarrolla o se pretende comprender el problema de investigación, definiéndolo en su escala (individual, interpersonal, colectivo, institucional, etc.) y ámbito (por ejemplo, pareja, familia, trabajo, educación, etc.). Este contexto, por lo tanto, orienta (muestreo intencional) a la hora de planificar dónde, con quiénes y con qué instrumentos realizaremos la recolección de información.
- b) Además, dada la naturaleza preliminar de los diseños en las metodologías cualitativas y el carácter emergente de los resultados de la indagación, conviene la utilización de un muestro estratégico para la construcción del caso. De esta manera, no todos los sujetos o situaciones tienen la misma probabilidad de ser seleccionados para constituir la muestra (caso) ya que, su incorporación a la investigación dependerá de su valor y potencia exploratoria en el contexto de la pregunta de investigación. Junto con lo anterior, la muestra no queda definida de una vez y para siempre en el inicio del estudio, sino que el caso se construye de manera más o menos simultánea a la recolección y los análisis.

Población Universo: todas las empresas necesitan de una evaluación externa que contribuya a la consecución de sus objetivos, por ello en su momento requieren de la figura de Auditoría Integral. El siguiente modelo está enfocado a un tipo de empresa, sin embargo las Normas Internacionales de Auditoría se aplican a todas las empresas de Colombia bajo el decreto 302 del año 2015.

Muestra: para la realización del modelo de Auditoría, se requerirá información que permita la creación de un modelo de Auditoría útil, por ello es enfocado a las Pequeñas y Medianas Empresas (PYME) del sector privado, que necesiten ser evaluadas por un Contador Público que ejerza la profesión, con la garantía de ser idóneo y certificado en Normas Internacionales de Auditoría.

Técnicas e Instrumentos de Recolección

- ◆ Las principales fuentes de información son la experiencia y redacción de los Contadores, El Concejo Técnico de la Contaduría Pública, leyes, decretos y normas emitidos por el Estado.
- ◆ La técnica más relevante, es la lectura de todos los documentos obtenidos al indagar en el marco normativo, que rige la Auditoría Integral en el país, seguidamente la unificación de la información encontrada y clasificada.

Análisis de la Información

El alcance de esta investigación es de tipo descriptivo, se requiere de toda la información necesaria para llevar a cabo el fin; el diseño de un modelo integral que enfatice cambios que se generaron con la implementación de las NIA, para ello toda la normativa requiere ser organizada y referenciada que sustenten el resultado de la investigación. Inicialmente leer todos los documentos hallados, delimitando la información que se va a necesitar, luego la construcción del documento con la información analizada y por último la elaboración del modelo siguiendo las reglas y pautas de los Contadores experimentados.

Capítulo IV Aspectos Administrativos

Recursos

Tabla 4 Recursos de la Investigación

<i>Humanos:</i>	Para el desarrollo de la investigación se requiere de un tutor con conocimientos en la práctica contable que guíe e instruya con sus conocimientos la realización de dicha investigación.
<i>Materiales:</i>	No aplica
<i>Locativos:</i>	Computador Portátil
<i>Institucionales:</i>	Apoyo de la Universidad de Pamplona, con los docentes a disposición para cuando se requieran.
<i>Financieros:</i>	> Internet: durante un semestre = 100.000 > Impresiones = 50.000

Fuente: Elaboración propia 2017

Presupuesto

Tabla 5 Presupuesto de la Investigación

Internet	100,000
Transporte	150,000
Papelería e impresiones	50,000
Fuentes de recursos: Recursos propio.	

Fuente: Elaboración propia 2017

Cronograma de Actividades

Tabla 6 Cronograma de actividades en semanas

CRONOGRAMA DE ACTIVIDADES	SEMANAS																
	1	2	3	4	5	6	7	8	9	10	11	12	13	14	15	16	
Estructuración de la propuesta o tema de investigación	■																
Presentación del tema de Investigación ante el Comité de Trabajo de Grado		■															
Recolección de Datos libros, documentos de internet, sitios web sobre el tema de investigación			■	■													
Presentación y aprobación de la Propuesta ante el Comité de Trabajo de Grado				■													
Desarrollo de los pasos de la metodología de investigación, planteamiento, elaboración del marco teórico.					■												
Clasificación de la información y estructuración del problema						■											
Análisis de las NIIF para PYME							■										
Análisis de las NIAS								■									
Presentación de avances del proyecto									■								
Creación del modelo de Auditoría integral										■	■	■	■				
Entrega al tutor para ajustes o correcciones finales al documento														■			
Entrega del proyecto Final avalado por el Director															■		
Sustentación																	■

Fuente: Elaboración propia 2017

Capítulo V Ejecución del Proyecto

Modelo de auditoría integral para las pequeñas y medianas empresas PYME, asociado a los cambios bajo las Normas Internacionales de Auditoría NIAS.

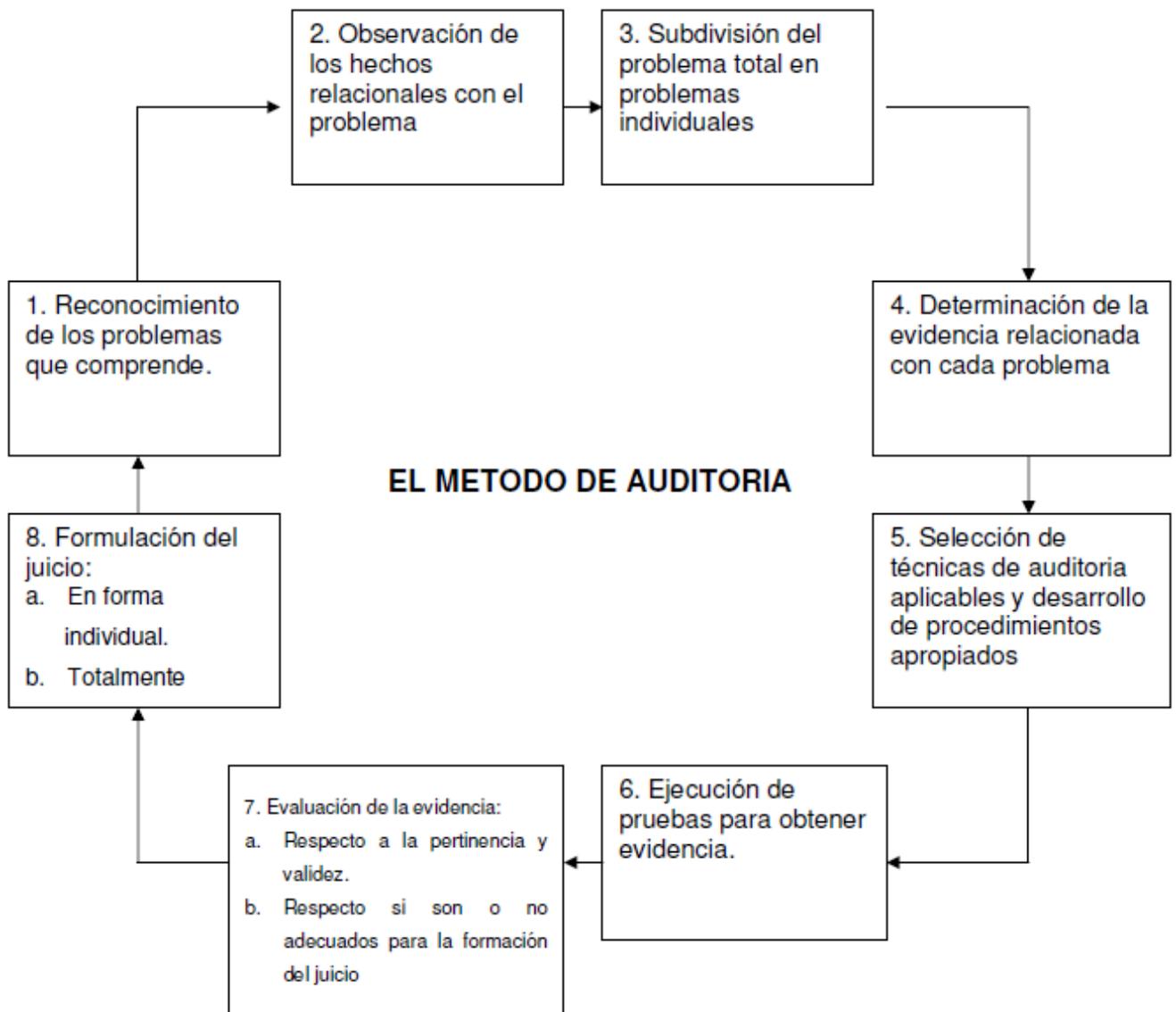
Objetivos Específicos de la Investigación.

- ◆ Fuentes Experimentadas de Procesos de Auditoría Integral.
- ◆ Identificar la Normativa que Reglamenta a la Auditoría Integral.
- ◆ Indagar el contexto de aplicación de los componentes del COSO en una PYME pilares para evaluación por medio de una auditoría integral.
- ◆ Realizar un resumen de los puntos claves a aplicar en el modelo de auditoría integral del decreto 302 del año 2015.
- ◆ Adaptar el modelo de Auditoría Integral, a las experiencias de las fuentes en Auditoría y al decreto mencionado anteriormente.
- ◆ Realizar un Flujograma Explicando el Proceso de Auditoría Integral.
- ◆ Emitir un informe guía de Auditoría Integral piloto para una empresa PYME auditada.

Fundamentación

De Acuerdo con Puerres¹ Haciendo la salvedad que la auditoria se enfrenta a los problemas de tipo social (de valores) y a los de las ciencias naturales (conocimientos, hechos, etc.) y que por tanto deberían usar dos (2) métodos diferentes, a continuación también se esquematiza ocho pasos que Mautz y Sharaf sugirieron como metodología de una investigación en auditoria

Ilustración 7 El método de Auditoría



Fuente: Iván Puerres.

¹ Iván Puerres Correo: ipuerres@puj.edu.co Universidad Pontificia Javeriana de Cali. Naturaleza de la Auditoría.

a. Sujeto:

El investigador nace y se hace; al auditor lo hacen. El investigador busca estímulos, satisfacciones, personales y atrae hacia sí datos originales, el auditor recibe estímulos y /o motivaciones económicas por la investigación, revisión y opinión que da sobre determinada área o función de la organización, no obstante ello no implica que en ocasiones se encuentre entre datos, hechos o casos muy especiales.

b. Objetivos:

El investigador busca la verdad por sí misma, el auditor busca una verdad útil con la cual trata de satisfacer las necesidades de los usuarios. El auditor se propone dar una opinión o un informe sobre unos estados financieros en general, sobre una parte de ellos, sobre la correcta aplicación del proceso administrativo por la gerencia, sobre las operaciones, o sobre aspectos sociales de la empresa. El investigador trata de explicar algo desconocido, algo que va a generar un conocimiento o revisar una teoría propuesta, o a confirmar unas hipótesis que entraran en la corriente del conocimiento universal.

c. Técnicas:

El auditor recurre a datos o experiencias pasadas: estudia y evalúa el control interno, aplica técnicas (observación, medición, comunicación, cálculos, generalizaciones, etc.) y procedimientos propios de su campo de trabajo, recurre a la gerencia para la discusión de casos especiales, consulta papeles de trabajo (si los hay) y procura obtener información que ayude a enfocar el problema en forma general. El investigador recurre a lo que puede sacar de sus deducciones lógicas o de su experiencia, aplica métodos, técnicas de investigación, analiza variables, etc. Por lo tanto, existe íntima relación entre las técnicas del investigador y las técnicas del auditor y podría aplicarlas indistintamente aunque con diferente grado de intensidad.

d. Comportamiento del auditor frente al problema:

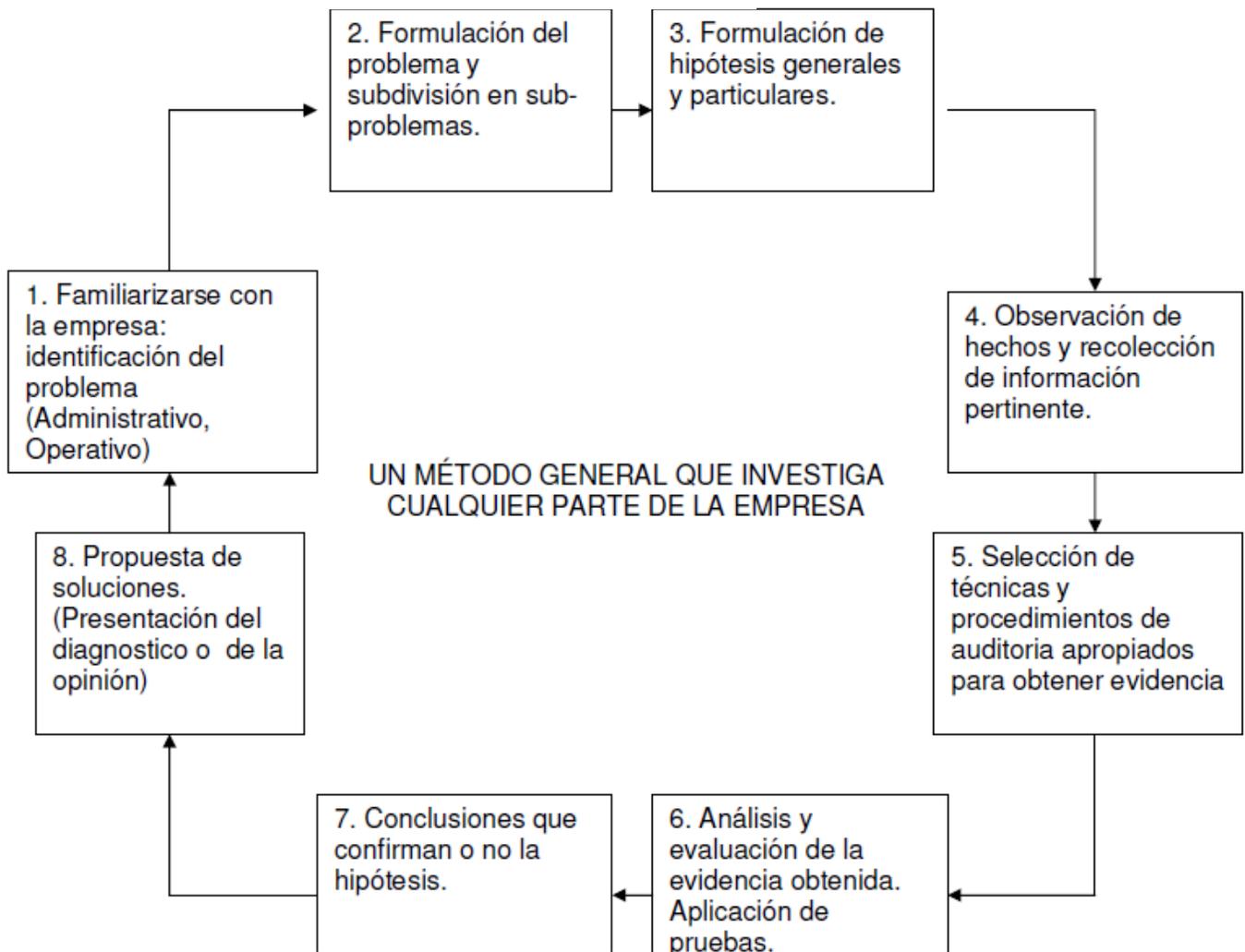
La empresa es un completo mundo que conlleva múltiples problemas. El auditor trata de detectar esos problemas ya sea en el campo administrativo, financiero, económico o social. Luego divide esos problemas en partes más pequeñas las cuales están íntimamente relacionadas con el todo. Por ejemplo, en el campo de la auditoría financiera se sabe que los estados financieros están

conformados por un gran número de problemas individuales que el auditor de probar. Si son problemas individuales pueden conformar un conjunto e hipótesis ante los cuales adopta una posición determinada.

Necesidad de buscar un Método general que pueda aplicarse a las diferentes clases de auditoría: si se enfoca el campo de trabajo del Auditor a los diferentes niveles de la organización (administrativa, operativa, financiera, social) se puede concluir que no necesita caminos diferentes para llegar a su fin propuesto.

En cada área o sector de la empresa puede perfectamente aplicar las etapas que sugiere el método científico que particularizadas para el auditor se enuncian así como se presentan en la gráfica.

Ilustración 8 Método General que investiga Cualquier parte de la empresa.



Fuente: Iván Puerres.

Ahora bien teniendo en cuenta que (Vélez, 2015) manifiesta que las Normas Internacionales de Auditoría deben ser aplicadas, en forma obligatoria, en la auditoría de estados financieros y deben aplicarse también, con la adaptación necesaria, a la auditoría de otra información y de servicios relacionados. En circunstancias excepcionales, un auditor puede juzgar necesario apartarse de una NIA para lograr en forma más efectiva el objetivo de una auditoría. Cuando tal situación surge, el auditor deberá estar preparado para justificar la desviación.

Las normas son emitidas en dos series separadas: La de Servicios de Auditoría (NIA) y la de Servicios Afines (NIA/SAS), comprendidos en esta última los comportamientos de revisión de procedimientos bajo acuerdo de compilación. El marco describe los servicios que el auditor puede comprometerse a realizar en relación con el nivel de certidumbre resultante. La Auditoría y la revisión están diseñadas para permitir que el auditor exprese niveles de certidumbre, alto y moderados respectivamente, en relación con la existencia o no de errores materiales en la información.

Definiciones según Decreto 302 de 2015

Amenazas: pueden ser originadas por una amplia gama de relaciones y de circunstancias. Cuando una relación o una circunstancia originan una amenaza, dicha amenaza podría comprometer, o se podría pensar que compromete, el cumplimiento por el profesional de la contabilidad de los principios fundamentales. Una circunstancia o una relación pueden originar más de una amenaza, y una amenaza puede afectar al cumplimiento de más de un principio fundamental. Las amenazas se pueden clasificar en una o más de las siguientes categorías:

1. Amenaza de interés propio: amenaza de que un interés, financiero u otro, influyan de manera inadecuada en el juicio o en el comportamiento del profesional de la contabilidad.
2. Amenaza de auto revisión: amenaza de que el profesional de la contabilidad no evalúe adecuadamente los resultados de un juicio realizado o de un servicio prestado con anterioridad por el profesional de la contabilidad o por otra persona de la firma a la que

pertenece o de la entidad para la que trabaja, que el profesional de la contabilidad va a utilizar como base para llegar a una conclusión como parte de un servicio actual.

3. Amenaza de abogacía: amenaza de que un profesional de la contabilidad promueva la posición de un cliente o de la entidad para la que trabaja hasta el punto de poner en peligro su objetividad.
4. Amenaza de familiaridad: amenaza de que, debido a una relación prolongada o estrecha con un cliente o con la entidad para la que trabaja, el profesional de la contabilidad se muestre demasiado afín a sus intereses o acepte con demasiada facilidad su trabajo, y
5. Amenaza de intimidación: amenaza de que presiones reales o percibidas, incluidos los intentos de ejercer una influencia indebida sobre el profesional de la contabilidad, le disuadan de actuar con objetividad.

Integridad: El principio de integridad obliga a todos los profesionales de la contabilidad a ser francos y honestos en todas sus relaciones profesionales y empresariales. La integridad implica también justicia en el trato y sinceridad.

El profesional de la contabilidad no se asociará a sabidas con informes, declaraciones, comunicaciones u otra información cuando estime que la información:

1. Contiene una afirmación materialmente falsa o que induce a error,
2. Contiene afirmaciones o información proporcionada de manera irresponsable, o
3. Omite u oculta información que debe ser incluida, cuando dicha omisión u ocultación induciría a error.

Cuando el profesional de la contabilidad tenga conocimiento de que está asociado con información de ese tipo, deberá tomar las medidas necesarias para desvincularse de la misma.

Objetividad: El principio de objetividad obliga a todos los profesionales de la contabilidad a no comprometer su juicio profesional o empresarial a causa de prejuicios, conflicto de intereses o influencia indebida de terceros.

El profesional de la contabilidad puede estar expuesto a situaciones que pudieran afectar a la objetividad. No resulta factible definir y proponer una solución para todas esas situaciones. El profesional de la contabilidad no prestará un servicio profesional si una circunstancia o una

relación afectan a su imparcialidad o influyen indebidamente en su juicio profesional con respecto a dicho servicio.

Competencia y diligencia profesionales: impone las siguientes obligaciones a todos los profesionales de la contabilidad:

- a) Mantener el conocimiento y la aptitud profesionales al nivel necesario para permitir que los clientes, o la entidad para la que trabaja, reciban un servicio profesional competente, y
- b) Actuar con diligencia, de conformidad con las normas técnicas y profesionales aplicables, cuando se prestan servicios profesionales.

Un servicio profesional competente requiere que se haga uso de un juicio sólido al aplicar el conocimiento y la aptitud profesionales en la prestación de dicho servicio. La competencia profesional puede dividirse en dos fases separadas:

- a) Obtención de la competencia profesional, y
- b) Mantenimiento de la competencia profesional.

El mantenimiento de la competencia profesional exige una atención continua y el conocimiento de los avances técnicos, profesionales y empresariales relevantes. El desarrollo profesional continuo permite al profesional de la contabilidad desarrollar y mantener su capacidad de actuar de manera competente en el entorno profesional.

La diligencia comprende la responsabilidad de actuar de conformidad con los requerimientos de una tarea, con esmero, minuciosamente y en el momento oportuno.

El profesional de la contabilidad tomará medidas razonables para asegurar que los que trabajan como profesionales bajo su mando tienen la formación práctica y la supervisión adecuadas.

Cuando corresponda, el profesional de la contabilidad pondrá en conocimiento de los clientes, de las entidades para las que trabaja o de otros usuarios de sus servicios profesionales, las limitaciones inherentes a los servicios.

Confidencialidad: El principio de confidencialidad obliga a todos los profesionales de la contabilidad a abstenerse:

- a. De divulgar fuera de la firma, o de la entidad para la que trabajan, información confidencial obtenida como resultado de relaciones profesionales y empresariales, salvo que medie autorización adecuada y específica o que exista un derecho o deber legal o profesional para su revelación, y
- b. De utilizar información confidencial obtenida como resultado de relaciones profesionales y empresariales en beneficio propio o de terceros.

El profesional de la contabilidad mantendrá la confidencialidad, incluso en el entorno no laboral, estando atento a la posibilidad de una divulgación inadvertida, en especial a un socio cercano, a un familiar próximo o a un miembro de su familia inmediata.

El profesional de la contabilidad mantendrá la confidencialidad de la información que le ha sido revelada por un potencial cliente o por la entidad para la que trabaja.

El profesional de la contabilidad mantendrá la confidencialidad de la información dentro de la firma o de la entidad para la que trabaja.

El profesional de la contabilidad tomará medidas razonables para asegurar que el personal bajo su control y las personas de las que obtiene asesoramiento y apoyo respetan el deber de confidencialidad del profesional de la contabilidad.

La necesidad de cumplir el principio de confidencialidad continúa incluso después de finalizar las relaciones entre el profesional de la contabilidad y el cliente o la entidad para la que ha trabajado. Cuando el profesional de la contabilidad cambia de empleo o consigue un nuevo cliente, tiene derecho a utilizar su experiencia previa. Sin embargo, el profesional de la contabilidad no utilizará ni revelará información confidencial alguna conseguida o recibida como resultado de una relación profesional o empresarial.

A continuación se enumeran algunas circunstancias en las que a los profesionales de la contabilidad se les requieren o se les puede requerir que revelen información confidencial o en las que puede ser adecuada dicha revelación:

- (a) Las disposiciones legales permiten su revelación y ésta ha sido autorizada por el cliente o por la entidad para la que trabaja.
- (b) Las disposiciones legales exigen su revelación, por ejemplo:
 - (i) Entrega de documentos o de otro tipo de evidencia en el curso de procesos judiciales, o
 - (ii) Revelación a las autoridades públicas competentes de incumplimientos de las disposiciones legales que han salido a la luz, y
- (c) Existe un deber o derecho profesional de revelarla, siempre que las disposiciones legales no lo prohíban:
 - (i) Para cumplir con la revisión de calidad de un organismo miembro de la IFAC o de un organismo profesional.
 - (ii) Para responder a una pregunta o investigación de un organismo miembro de la IFAC o de un organismo profesional.
 - (iii) Para proteger los intereses profesionales de un profesional de la contabilidad en un proceso legal, o
 - (iv) Para cumplir normas técnicas o requerimientos de ética.

En la decisión de revelar o de no revelar información confidencial, los factores relevantes que se deben considerar incluyen:

- (a) Si los intereses de todas las partes implicadas, incluido los intereses de terceros que puedan verse afectados, podrían resultar perjudicados si el cliente o la entidad para la que trabaja dan su consentimiento para que el profesional de la contabilidad revele la información.
- (b) Si se conoce, y ha sido corroborada hasta donde sea factible, toda la información relevante; cuando, debido a la situación, existan hechos no corroborados, información incompleta o conclusiones no corroboradas, se hará uso del juicio profesional para determinar, en su caso, el tipo de revelación que debe hacerse,
- (c) El tipo de comunicación que se espera y el destinatario de la misma, y

(d) Si las partes a las que se dirige la comunicación son receptores adecuados.

Comportamiento profesional: El principio de comportamiento profesional impone la obligación a todos los profesionales de la contabilidad de cumplir las disposiciones legales y reglamentarias aplicables y de evitar cualquier actuación que el profesional de la contabilidad sabe, o debería saber, que puede desacreditar a la profesión. Esto incluye las actuaciones que un tercero con juicio y bien informado, sopesando todos los hechos y circunstancias conocidos por el profesional de la contabilidad en ese momento, probablemente concluiría que afectan negativamente a la buena reputación de la profesión.

Al realizar acciones de marketing y de promoción de sí mismos y de su trabajo, los profesionales de la contabilidad no pondrán en entredicho la reputación de la profesión.

Los profesionales de la contabilidad serán honestos y sinceros y evitarán:

- (a) Efectuar afirmaciones exageradas sobre los servicios que ofrecen, sobre su capacitación, o sobre la experiencia que poseen, o
- (b) Realizar menciones despreciativas o comparaciones sin fundamento en relación con el trabajo de otros.

Desarrollo de los Objetivos

Fuentes Experimentadas de Procesos de Auditoría Integral

Proceso de Auditoría Integral Basada en el modelo Coso (Cárdenas, 2016)

Tabla 7 Proceso de Auditoría Integral Basado en Modelo COSO

ELEMENTOS DE CONTROL INTERNO (COSO)	ENTORNO DE CONTROL Conocimiento De la empresa para dar un valor agregado.	Estructura organizacional (organigrama)
		Asignación de Autoridad y Responsabilidad
		Filosofía y estilo de operación
		Prácticas y estructuras de Gobierno
		Políticas y procedimientos.
		Escala de Valores-Mitigar el riesgo de fraude
	VALORACIÓN DEL RIESGO Canales de distribución de ventas, identificar y evaluar los riesgos.	Objetivos-Flujograma-Matriz de Riesgo (procesos de negocios)
		Clasificar el impacto de riesgo. Relevancia en su impacto. Fraude
		Controles (existen, funcionan, mitigan el riesgo)
	SISTEMA DE INFORMACIÓN	Software, captura de datos. Procesos manuales
		Riesgos viciados de error
	ACTIVIDADES DE CONTROL Indagar, obtener evidencia.	Políticas y procedimientos. ¿Se cumplen?
		Actividades de Control, prevención, Detección, compensación o dirección.
		Indicadores de gestión (Semáforos de Alerta)
	SEGUIMIENTO Verificar si los anteriores elementos se dan. Un enfoque.	Enfoque de Auditoría (NIA). Confirmar controles. Pruebas de Auditorías sustantivas, Analíticas, Recorrido
		Informes de Control Interno. Opinión limpia o calificada, Documentación.

Fuente: Nancy García Cárdenas 2016

Proceso de Auditoría Integral Propuesto por la (Comisión de Apoyo al ejercicio Independiente, 2016)

Al igual que en cualquier auditoría, pueden existir diversas metodologías y ser tan útiles unas como otras; sin embargo, hay algunas fases que necesariamente deben contemplarse como son:

1. Análisis General y Diagnóstico

En esta fase se llevan a cabo los trabajos preliminares de la auditoría integral con el propósito de:

- ◆ Conocer la naturaleza, complejidad, funcionalidad y control de las operaciones.
- ◆ Aprender los riesgos y oportunidades del entorno (marco legal, avance tecnológico, características del mercado, situación social, política y económica de la organización, etc.).
- ◆ Analizar e interpretar los resultados de operación de la organización, así como entender su estructura y situación financiera.
- ◆ Precisar el grado de economía, eficiencia y eficacia con que se administran los recursos y se llevan a cabo los procesos.

El conocimiento de los puntos anteriores es fundamental para el auditor, dado que le proporciona una visión global de la forma en que opera la organización y, a la vez, le brinda los elementos necesarios para:

- ◆ Evaluar el grado y forma de cumplimiento de los objetivos y metas.
- ◆ Sugerir propuestas concretas de las acciones a tomar en forma inmediata.
- ◆ Identificar las áreas de oportunidad para el mejoramiento de la Organización.
- ◆ Prevenir o corregir riesgos en las operaciones.
- ◆ Determinar los beneficios que puede alcanzar la organización a través de la implantación de las sugerencias que propone el auditor.

2. Planeación Específica

Esta fase es el elemento fundamental para orientar una serie de etapas en las que se incluyen los procedimientos por aplicar y las actividades por realizar.

La Planeación Específica de la Auditoría Integral debe contener la precisión de los objetivos detallados y el alcance del trabajo por desarrollar, considerando, entre otros elementos, los parámetros e indicadores de gestión de la Organización.

La revisión debe estar fundamentada en la preparación de un programa detallado de trabajo que contemple la red de actividades, los procedimientos de auditoría, los responsables y las fechas de ejecución del mismo.

El llevar a cabo una planeación adecuada de la Auditoría Integral permitirá conducir el proceso hasta la consecución de los objetivos previstos en la revisión, dando respuesta con ello a las expectativas despertadas en la Organización por obtener resultados concretos y tangibles que redunden en beneficios directos de carácter económico para la misma.

3. Ejecución

La Ejecución de la Auditoría Integral se refiere al desarrollo de los procedimientos de revisión definidos en la Planeación Específica, a través de la aplicación de las pruebas de auditoría adecuadas para los procesos u operaciones que se deben evaluar, con objeto de obtener la suficiente y competente evidencia que permita sustentar las observaciones determinadas, y ya evaluadas, que constituyen la base para la conformación y presentación de las recomendaciones de mejoramiento pertinentes. El programa de trabajo debidamente supervisado permite asegurar el cabal cumplimiento de los procedimientos que fueron diseñados para el caso específico y, a su vez, para controlar el oportuno avance de las actividades previstas.

Entre los aspectos de mayor trascendencia en la etapa de realización de pruebas y obtención de evidencias de auditoría, destaca el examen y evaluación del Sistema de Control. En este

sentido es necesario, durante la evaluación, conocer en qué grado los diferentes niveles de la organización tiene conciencia de la responsabilidad que les atañe respecto al diseño, establecimiento, operación y supervisión de adecuados sistemas de control.

Siendo el sistema de control un proceso diseñado para dar seguridad razonable al cumplimiento de objetivos relacionados con la eficiencia y eficacia de las operaciones, la confiabilidad de la información y el cumplimiento de leyes, reglamentos o políticas en general, es indispensable llevar a cabo el examen de la suficiencia y pertinencia de dicho sistema, así como evaluar la efectividad de su funcionamiento y la calidad en el cumplimiento de las responsabilidades asignadas.

Durante el desarrollo de los procedimientos y la aplicación de las pruebas de auditoría, es necesario tener presente que los resultados que se obtengan, deberán permitir realizar una evaluación integral de las áreas u operaciones sujetas a examen. Adicionalmente, la cobertura del enfoque integral de la revisión queda incompleta, si no se identifican las interrelaciones que pudieran existir entre las causas o efectos de las deficiencias determinadas, respecto a otras áreas que no hayan sido objeto de la auditoría.

4. Informe de Resultados

Además de los informes parciales que se hayan elaborado durante la Auditoría Integral, al final, debe emitirse un informe escrito y firmado que contenga los resultados relevantes, debidamente soportados.

Dicho informe debe presentarse cuantificado en forma objetiva, clara, concisa, precisa y constructiva. Su contenido debe incluir, por lo menos:

- Principales problemas de la operación y de la administración de sus recursos.
- Cumplimiento de la obligación de rendir cuentas, así como de las disposiciones legales y de normatividad interna.
- Oportunidades y amenazas del entorno y fuerzas y debilidades de la Organización.

- Propuestas de solución con definición de etapas, acciones, responsables, tiempos de ejecución, costos y beneficios.

El contenido total del informe debe ser comentado con los ejecutivos responsables de las operaciones, previo a la presentación al Director General y Órgano Directivo, al que deberá entregarse adicionalmente un informe ejecutivo para toma de decisiones.

5. Diseño, Implantación y Evaluación

Del éxito del diseño e implantación de las recomendaciones del informe de Auditoría Integral depende el grado de mejora en la productividad, competitividad y eficiencia en general de la Organización.

El trabajo de auditoría integral de las cuatro fases antes mencionadas, de nada serviría si no se lograsen concretar y materializar las recomendaciones en beneficio de la organización auditada.

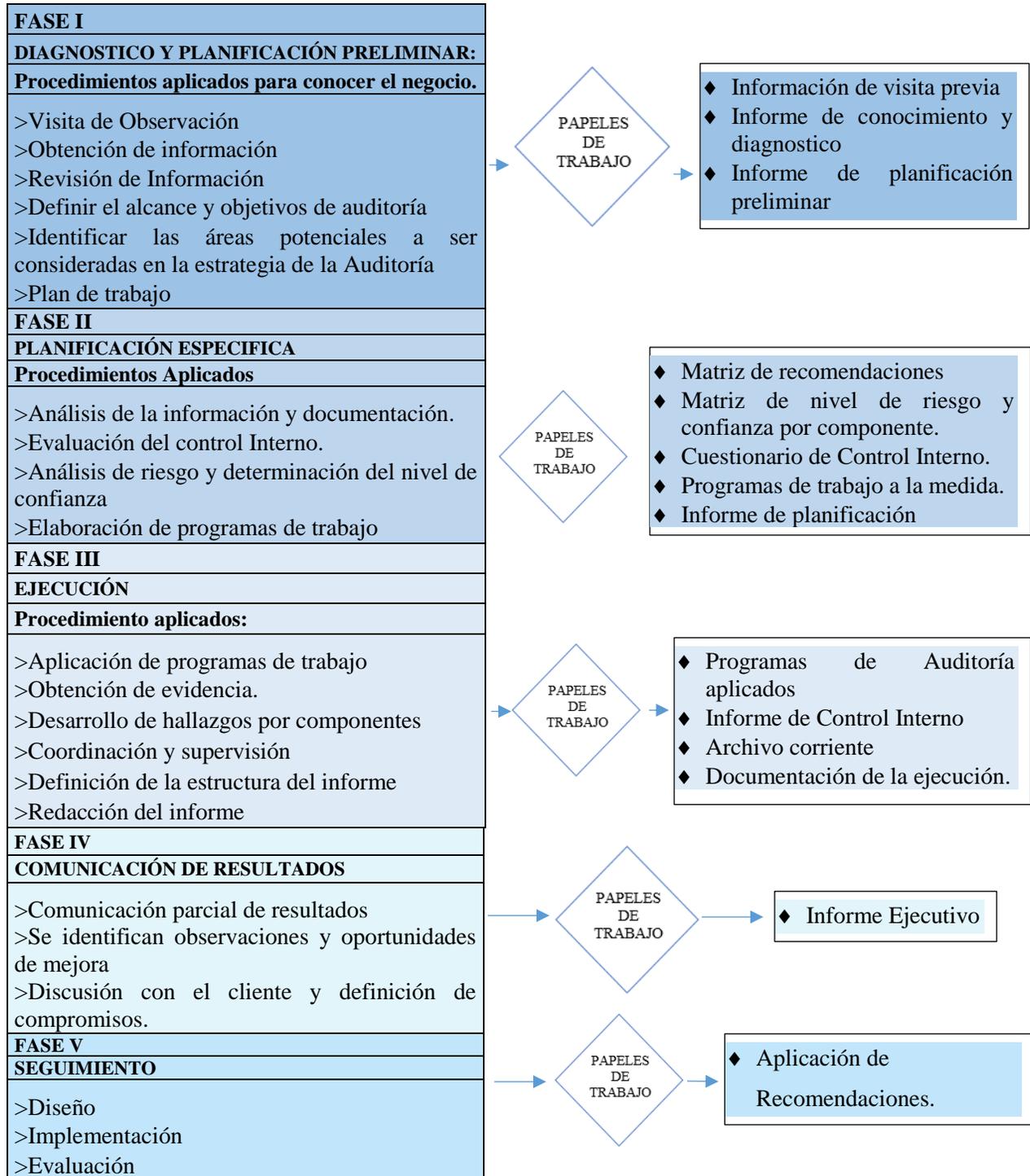
La labor del auditor integral no termina con la entrega del informe de auditoría, sino que incluye el determinar las ineficiencias existentes, proponer soluciones y colaborar con la Organización para su realización.

La implantación debe ser dirigida por un líder natural de la Organización, por el propio Auditor Integral, o por un consultor externo que permita lograr los cambios que se requieran.

La evaluación continua, metódica y detallada del proceso de implantación es una tarea que se tiene que ejecutar con el apoyo de la máxima autoridad de la Organización.

Proceso de Auditoría propuesto por (Blasco, 2013).

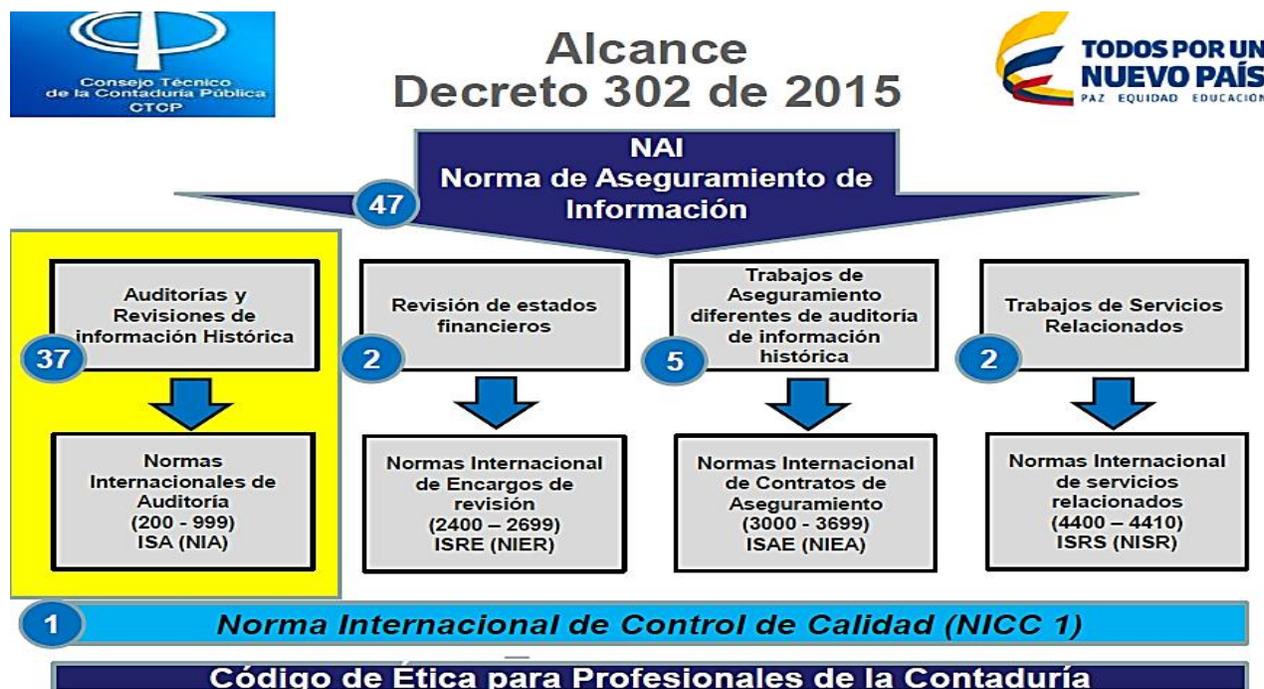
Tabla 8 Proceso de Auditoría Integral



Fuente: Blasco Dueñas 2013.

Proceso de Auditoría Basado en el modelo COSO e implementación del Decreto 302 de 2015 por (Moreno, 2017).

Ilustración 9 Alcance del decreto 302 de 2015



Fuente: Luis Henry Moya Moreno 2017.

NIER 2400: Encargos de revisión de Estados Financieros: El objetivo de una revisión de Estados financieros es permitir al Auditor manifestar si, basado en la utilización de procedimientos que no proporcionan toda la evidencia que requiere una Auditoría, ha llegado a su conocimiento algún asunto que le haga pensar que la información no está preparada en todos los aspectos significativos, de acuerdo con el marco normativo contable aplicable (seguridad negativa).

NIER 2410: Revisión de Información Financiera Intermedia Realizada por el Auditor Independiente de la Entidad: tiene como objetivo permitir al auditor expresar una conclusión acerca de si, sobre la base de su revisión, ha llegado a su conocimiento algún asunto que le haga creer que la información financiera intermedia no está preparada, en todos los aspectos significativos de acuerdo con el marco normativo contable aplicable. El auditor hace preguntas y ejecuta procedimientos analíticos, así como otros procedimientos de revisión, con el objetivo de

reducir a un nivel moderado el riesgo de expresar una conclusión inapropiada cuando la información financiera intermedia contiene un error material.

Una revisión de información financiera intermedia difiere significativamente de una auditoría realizada con NIA debido a que no proporciona una base para expresar una opinión sobre si la información financiera muestra la imagen fiel o se presenta razonablemente, en todos los aspectos significativos, de acuerdo con un marco normativo contable aplicable.

ISAE 3000: Trabajos para atestiguar distintos de auditoría o de revisión de información históricas: comprende dos términos; “contrato de Aseguramiento Razonable” y “contrato de Aseguramiento Limitado” para hacer una distinción entre los dos tipos de contrato de aseguramiento que le es permitido ejecutar a un Contador profesional.

El objetivo de un contrato de Aseguramiento Razonable es la reducción del riesgo al contrato de aseguramiento hasta un nivel aceptablemente bajo en las circunstancias del contrato, como base para una forma de expresión positiva de la conclusión del Contador profesional. El objetivo de un contrato de aseguramiento limitado es la reducción en el riesgo del contrato de aseguramiento hasta un nivel que sea aceptable en las circunstancias del contrato, pero donde ese riesgo es mayor que para un contrato de aseguramiento razonable, como base para una forma de expresión negativa en la conclusión del Contador profesional.

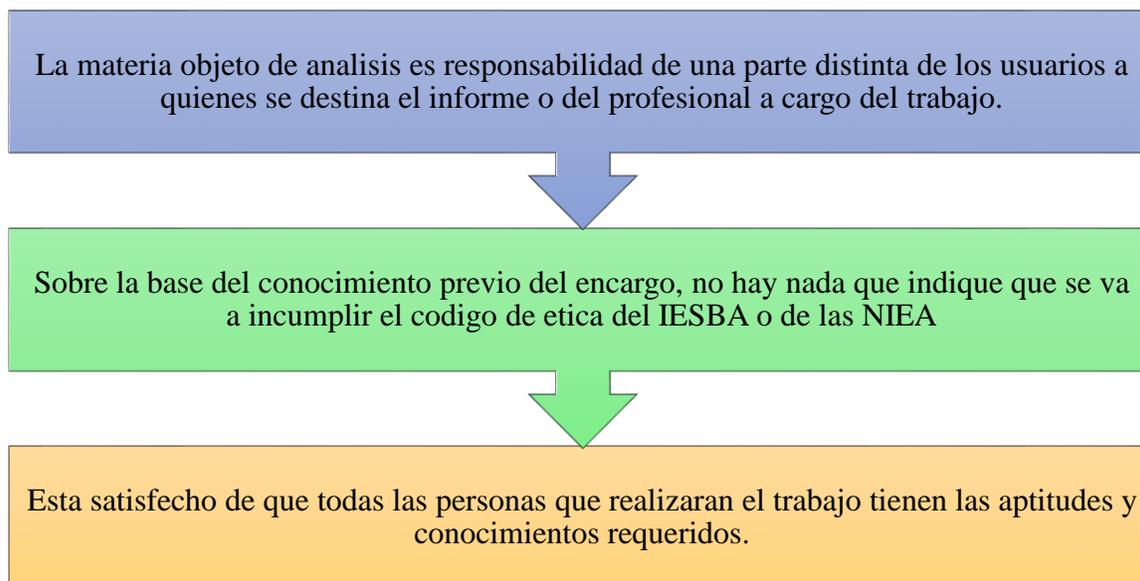
Dicha norma se ha de aplicar en el caso de un encargo de seguridad razonable cuyo fin sea informar sobre los controles en una organización de servicios.

ISAE 3000 – Tipos de Encargo



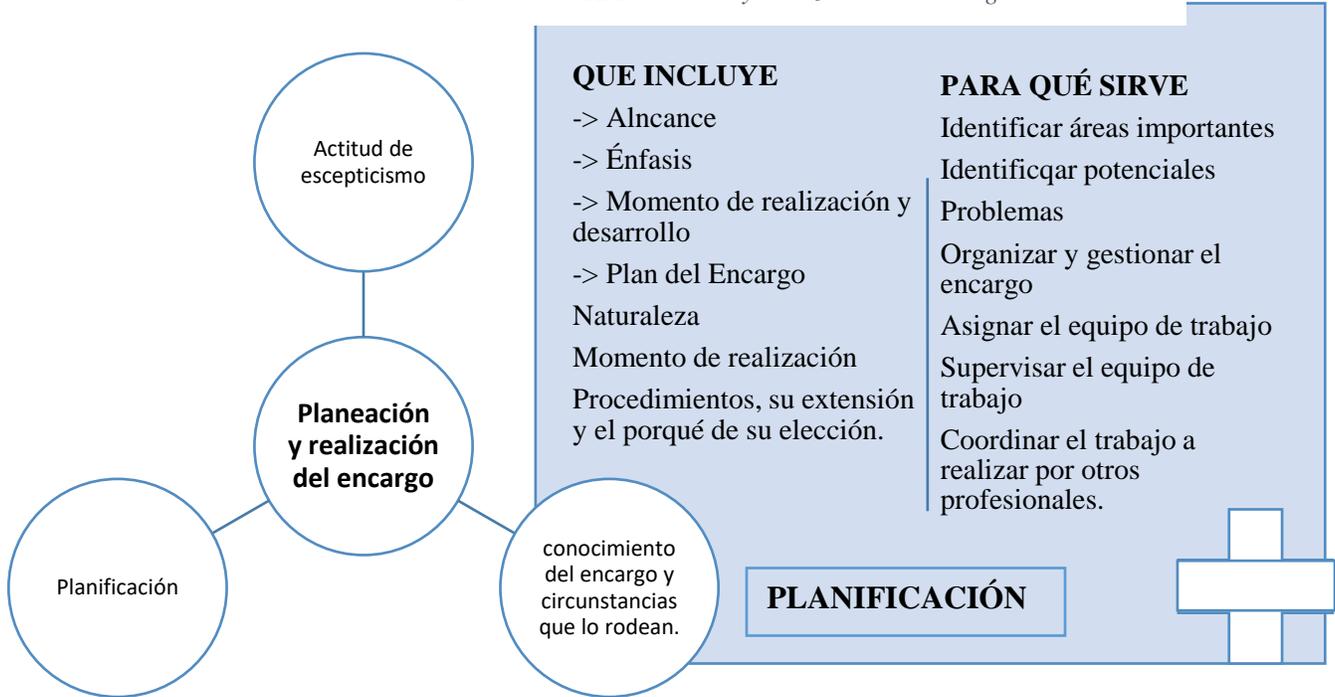
Fuente: Luis Henry Moya Moreno 2017.

El profesional aceptara el encargo solo si: Ilustración 11 Aceptación del encargo



Fuente: Luis Henry Moya Moreno 2017.

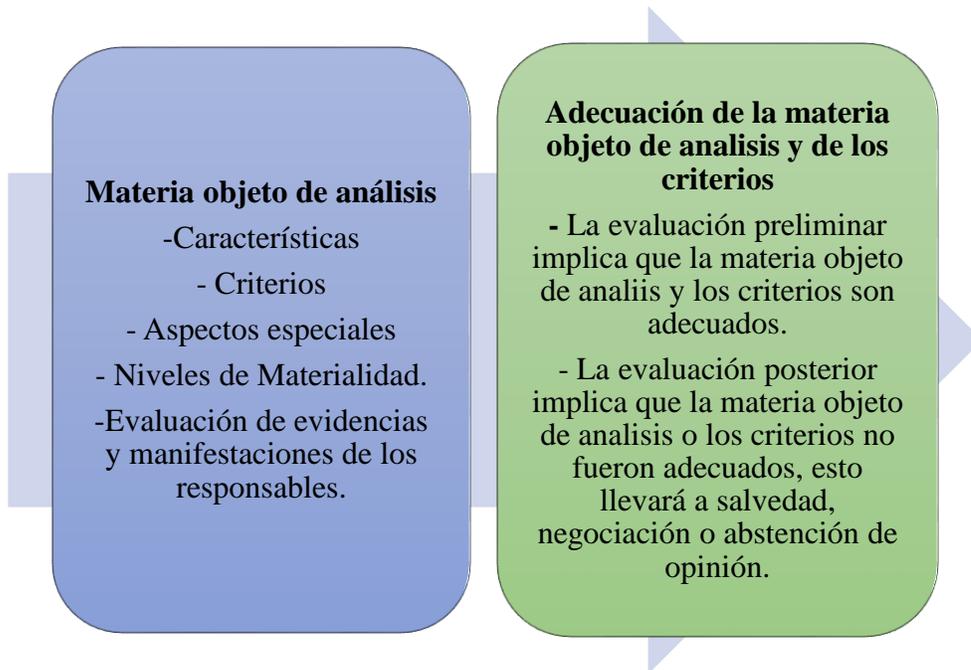
Ilustración 12 Planeación y realización del encargo



Fuente: Luis Henry Moya Moreno 2017.

Conocimiento del encargo.

Ilustración 13 Conocimiento del Encargo

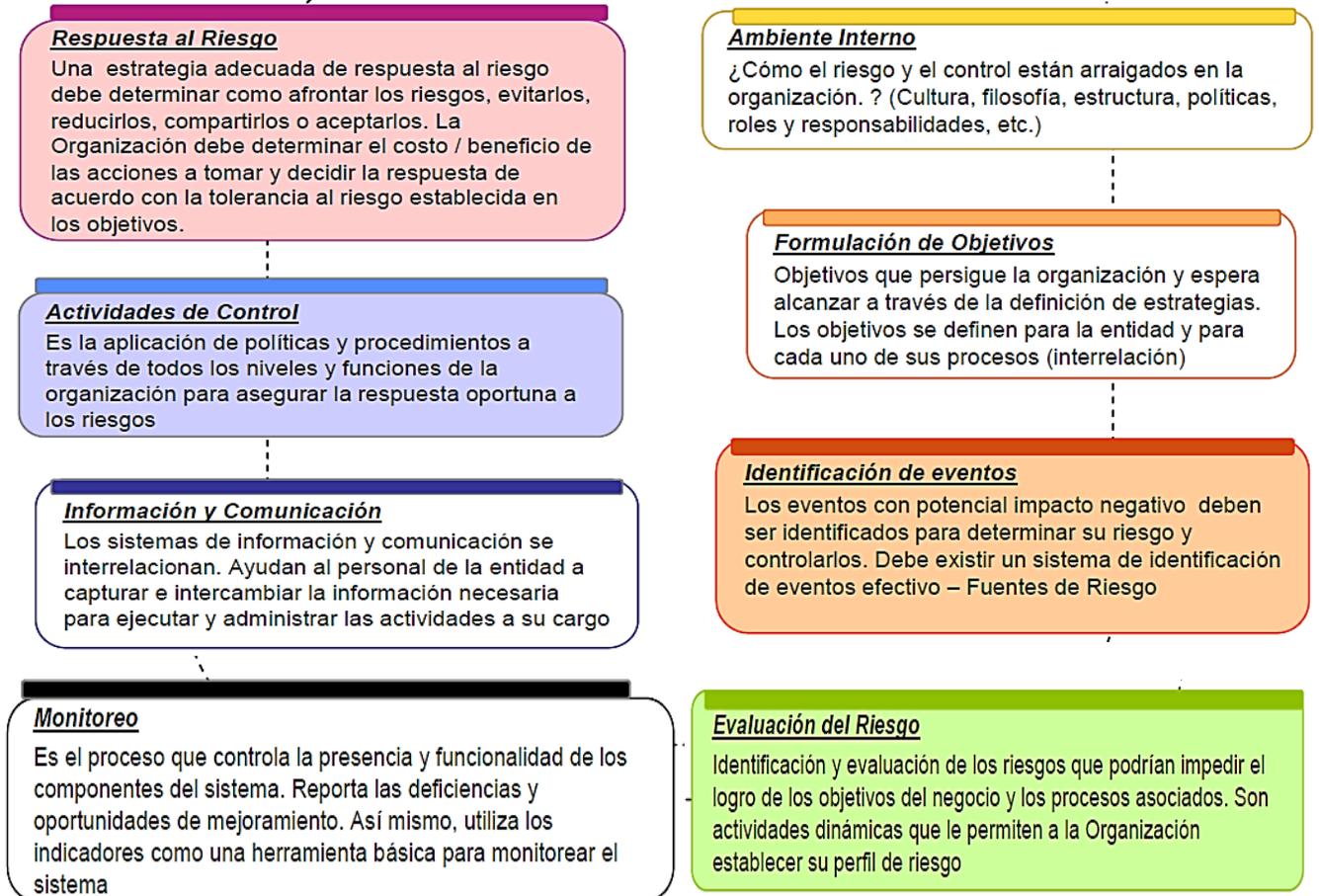


Fuente: Luis Henry Moya Moreno 2017.

ISAE 3000 Modelo de Control Interno

Descripción de los componentes.

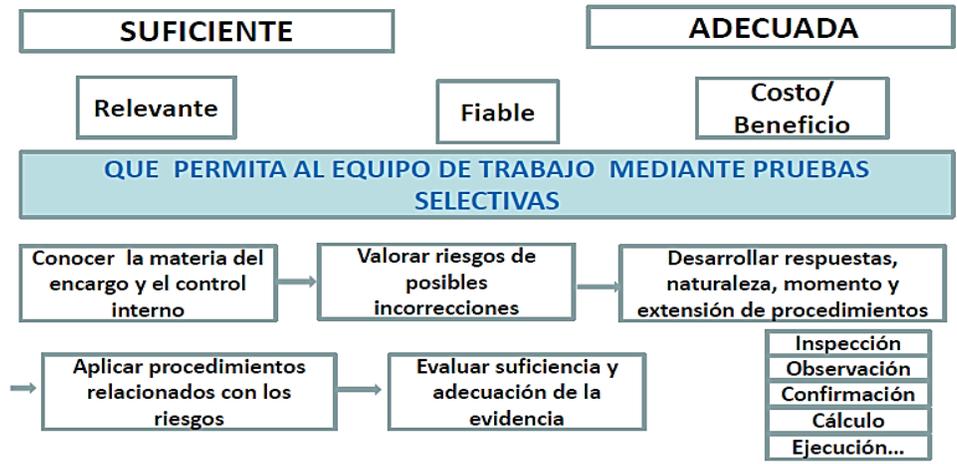
Ilustración 14 ISAE 3000 Modelo de Control Interno



Fuente: Luis Henry Moya Moreno 2017.

Obtención de Evidencia

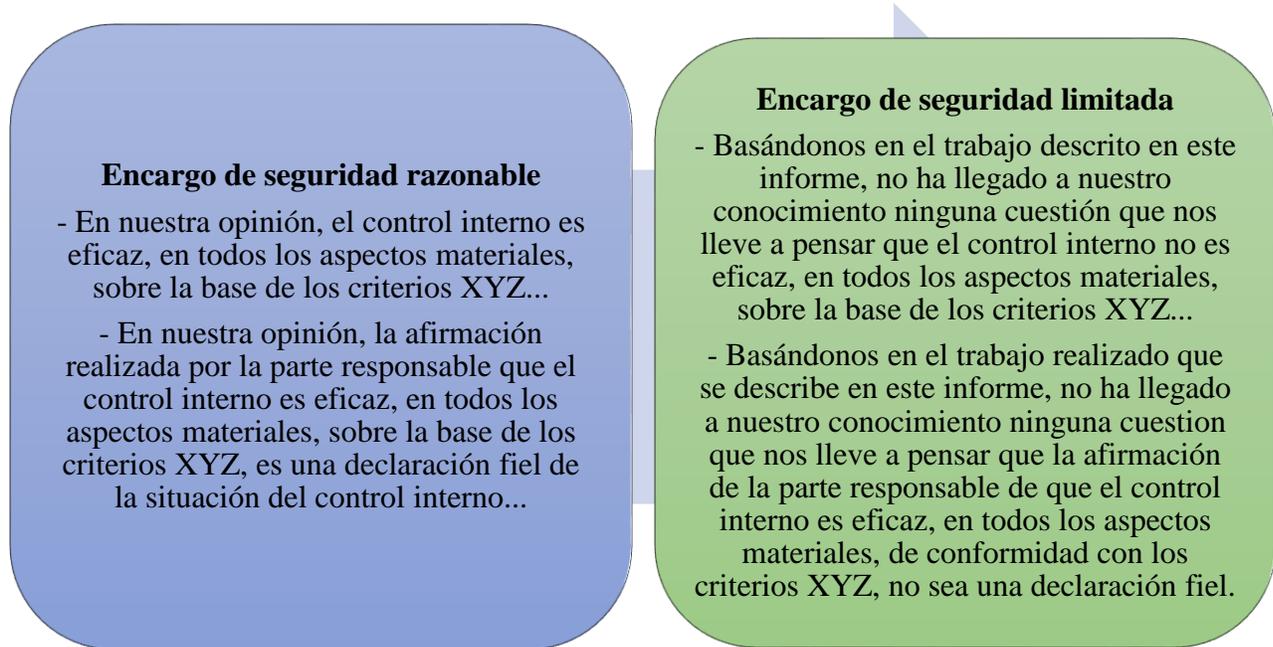
Ilustración 15 Proceso de obtención de Evidencias



Fuente: Luis Henry Moya Moreno 2017.

Contenido del Informe de Aseguramiento

Ilustración 16 Contenido del Informe Final.



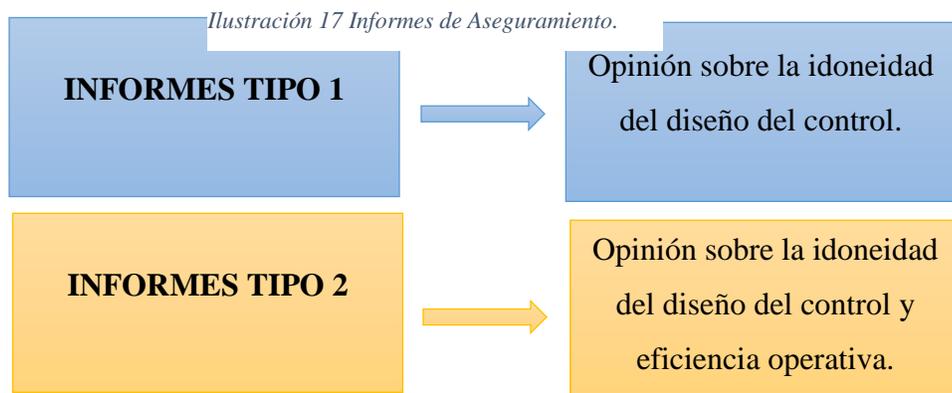
Fuente: Luis Henry Moya Moreno 2017.

ISAE 3400 Examen de información financiera prospectiva: significa información financiera basada en supuestos sobre sucesos que pueden ocurrir en el futuro y posibles acciones por una entidad. Es altamente subjetiva en naturaleza y su preparación requiere el ejercicio de un considerable juicio. La información financiera prospectiva, puede ser en la forma de presupuesto, una proyección o una combinación de ambos, un presupuesto de un año más una proyección de cinco años.

Un “presupuesto” significa información financiera prospectiva preparada sobre la base de supuestos respecto de sucesos futuros que la administración espera que tengan lugar de las acciones que la administración espera emprender a la fecha en que la información es preparada (las mejores estimaciones).

ISAE 3402 Informes de aseguramiento sobre los controles en las organizaciones de servicios: el objetivo de esta norma es proporcionar un informe, que será utilizado por las entidades usuarias y sus auditores, sobre los controles en una organización que presta diferentes servicios a las entidades usuarias, que probablemente, sea relevante para el control interno de las mismas, al estar relacionado con la información financiera. No es aplicable para aquellos contratos cuya finalidad sea informar sobre, si los controles en una organización de servicios han funcionado según se describe en sus manuales o informar sobre los controles en una organización de servicios distintos de los que están relacionados en un servicio que probablemente sea relevante para el control interno de las entidades usuarias relacionado con la información financiera.

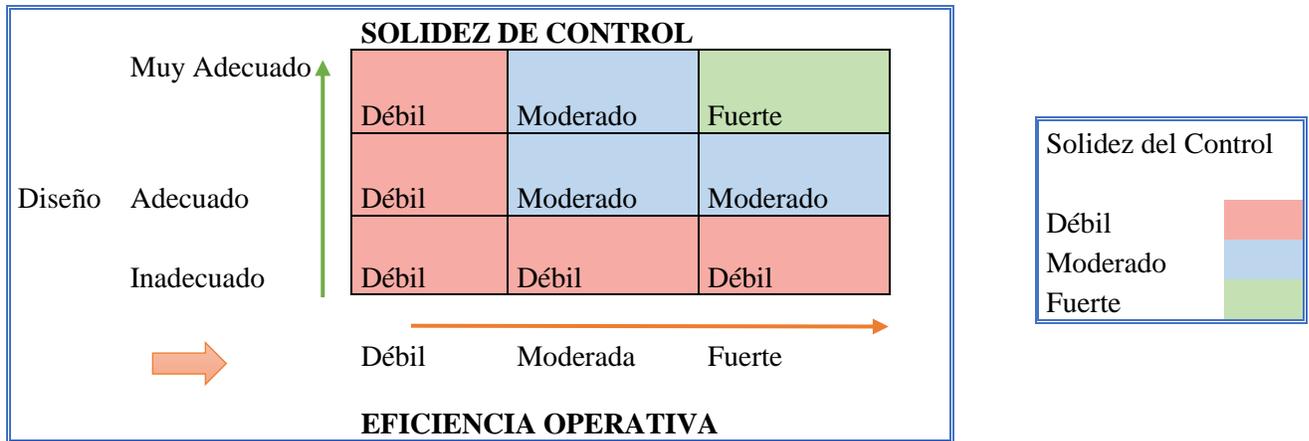
ISAE 3402 Informes de aseguramiento sobre los controles en las organizaciones de servicios.



Fuente: Luis Henry Moya Moreno 2017.

Evaluación de controles: la combinación de la evaluación del diseño y la eficiencia operativa del control permite establecer la medida de solidez del control. Con base en estas evaluaciones, los dueños de procesos pueden definir oportunidades de mejoramiento y planes de acción para mejorar y/o fortalecer los controles existentes o en algunos casos crear nuevos controles.

Ilustración 18 Evaluación de controles.

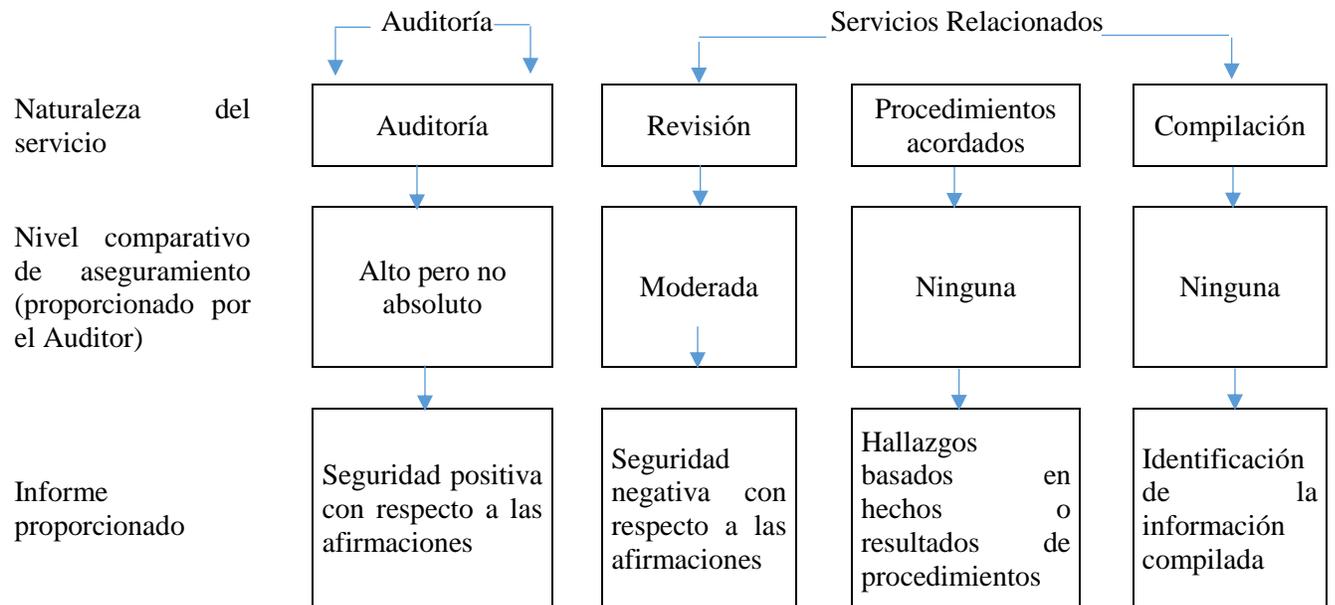


Fuente: Luis Henry Moya Moreno 2017.

NICC 1: Control de calidad en las firmas auditoras que realizan auditorías y revisiones de estados financieros, como otros encargos que proporcionan un grado de seguridad y los servicios relacionados: Esta norma se refiere a las responsabilidades de una firma sobre sus sistemas de control de calidad para auditorías y revisiones de Estados Financieros y otros trabajos para atestiguar y de otros servicios relacionados.

Nivel de seguridad: la garantía que el auditor entrega a los usuarios de la información financiera.

Tabla 9 Nivel de seguridad proporcionada por el Auditor.



Fuente: Luis Henry Moya Moreno 2017.

Identificar la Normativa que Reglamenta a la Auditoría Integral.

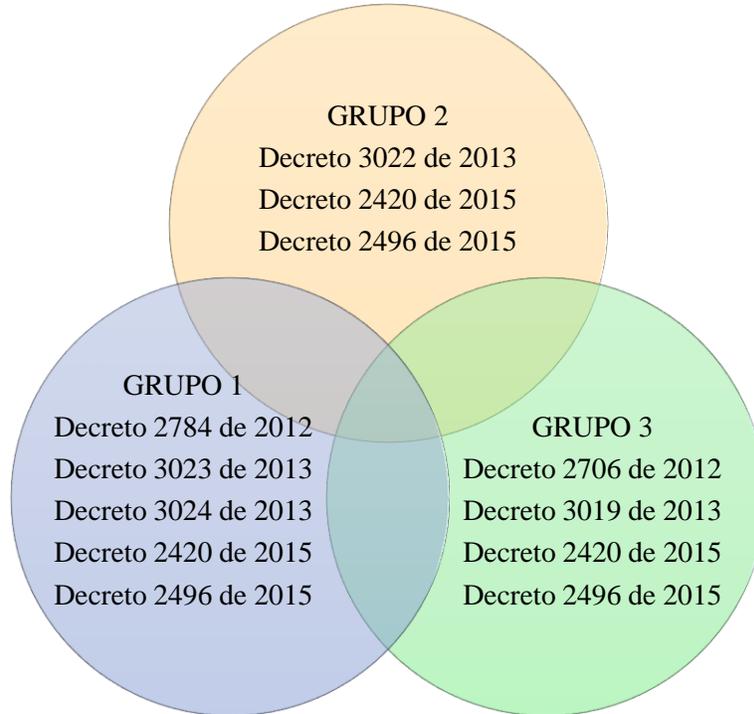
Línea de Tiempo: Periodo de transición para la aplicación de Normas internacionales en Colombia.

Tabla 10 Periodo de transición para la aplicación de NIIF en Colombia.

2009	2012	2013	2013	2014	2014	2015	2015	2016	2018	2019
Ley 1314	Decretos Reglamentarios	Periodo de preparación	obligatoria	ESFA - Periodo de transición	Primeros Estado financieros	bajo NIIF-Periodo de aplicación	Periodo de transición	tributaria		

Fuente: Carlos Arturo Rodríguez Vera Contador Público Empresa Ilimitadas S.A.S

Ilustración 19 Decretos Reglamentarios Implementación de NIIF en Colombia.



Fuente: Carlos Arturo Rodríguez Vera Contador Público Empresa Ilimitadas S.A.S

La ley 1314 de 2009 clasificó a las empresas de la siguiente manera:

Ilustración 20 Clasificación de las empresas en grupos por la Ley 1314 de 2009

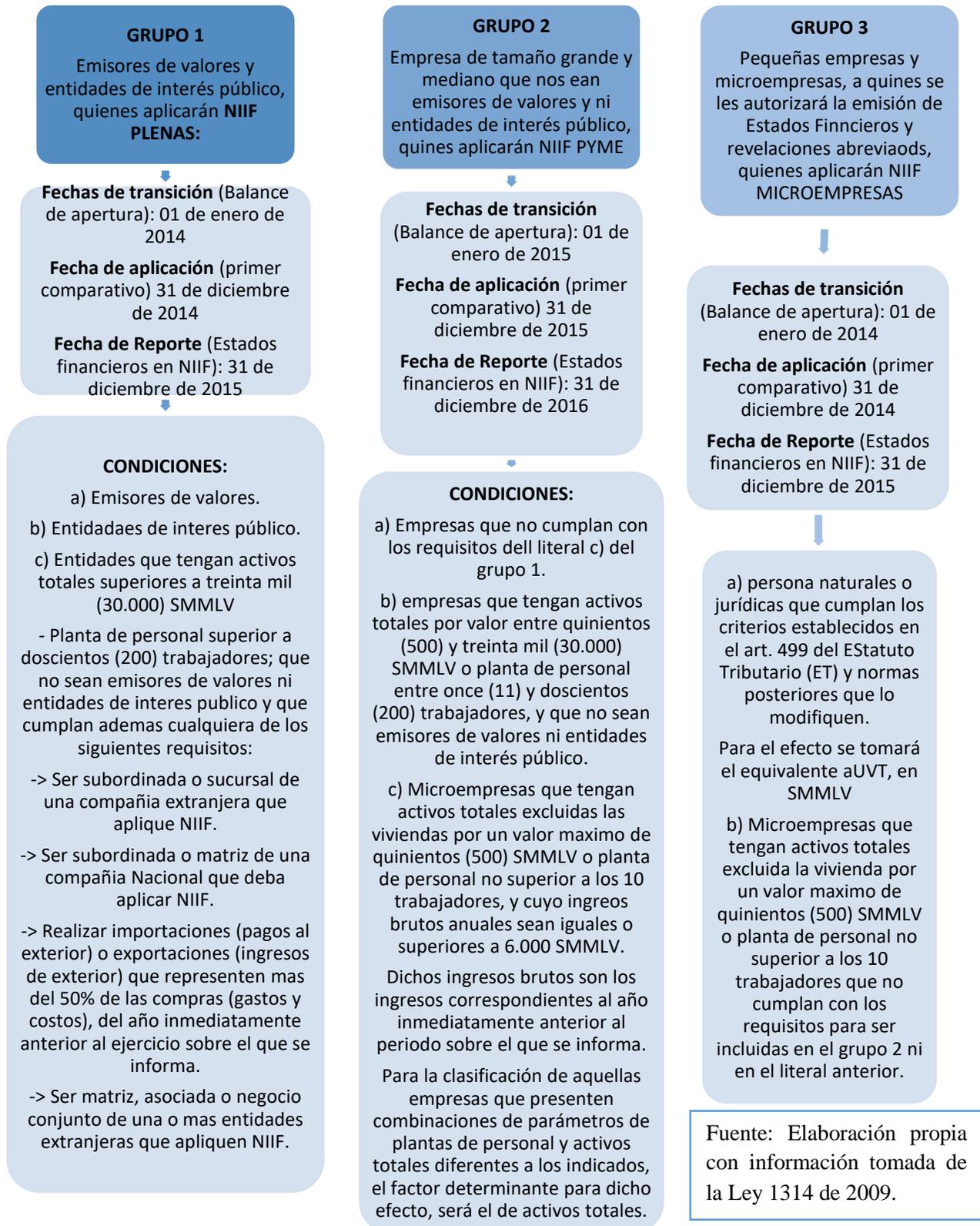


Tabla 11 Clasificación de las Normas Internacionales de Auditoría

NORMAS INTERNACIONALES DE AUDITORÍA (NIA)											
Principios Generales y Responsabilidades		Determinación de riesgos y respuestas		Evidencia		Usando el trabajo de otros		Conclusiones y reportes		Áreas Especializadas	
NIA 200		NIA 300		NIA 500		NIA 600		NIA 700		NIA 800	
NIA 210		NIA 315		NIA 501		NIA 610		NIA 705		NIA 805	
NIA 220		NIA 320		NIA 505		NIA 620		NIA 706		NIA 810	
NIA 230		NIA 330		NIA 510				NIA 710			
NIA 240		NIA 402		NIA 520				NIA 720			
NIA 250		NIA 450		NIA 530							
NIA 260				NIA 540							
NIA 265				NIA 550							
				NIA 560							
				NIA 570							
				NIA 580							

Fuente: elaboración propia.

- NIA-ES 200. Objetivos globales del auditor independiente y realización de la Auditoría de conformidad con las Normas Internacionales de Auditoría.
- NIA-ES 210. Acuerdos de los términos del encargo de auditoría.
- NIA-ES 220. Control de Calidad de la Auditoría de Estados Financieros.
- NIA-ES 230. Documentación de Auditoría.
- NIA-ES 240. Responsabilidades del Auditor en la Auditoría de Estados Financieros con respecto al Fraude.
- NIA-ES 250. Consideración de las Disposiciones Legales y Reglamentarias en la Auditoría de Estados Financieros.
- NIA-ES 260. Comunicación con los responsables del gobierno de la Entidad.

- NIA-ES 265. Comunicación de las Deficiencias en el Control Interno a los responsables del gobierno y a la dirección de la Entidad.
- NIA-ES 300. Planificación de la Auditoría de Estados Financieros.
- NIA-ES 315. Identificación y valoración de los riesgos de incorrección material mediante el conocimiento de la Entidad y de su entorno.
- NIA-ES 320. Importancia relativa o materialidad en la planificación y ejecución de la Auditoría.
- NIA-ES 330. Respuestas del auditor a los riesgos valorados.
- NIA-ES 402. Consideraciones de Auditoría relativas a una entidad que utiliza una organización de servicios.
- NIA-ES 450. Evaluación de las incorrecciones identificadas durante la realización de la Auditoría.
- NIA-ES 500. Evidencia de Auditoría.
- NIA-ES 501. Evidencia de Auditoría – Consideraciones específicas para determinadas Áreas.
- NIA-ES 505. Confirmaciones Externas.
- NIA-ES 510. Encargos iniciales de Auditoría – Saldos de Apertura.
- NIA-ES 520. Procedimientos Analíticos.
- NIA-ES 530. Muestreo de Auditoría.
- NIA-ES 540. Auditoría de estimaciones contables, incluidas las de Valor Razonable, y de la información relacionada a revelar.
- NIA-ES 550. Partes Vinculadas.
- NIA-ES 560. Hechos posteriores al cierre.
- NIA-ES 570. Empresa en Funcionamiento.
- NIA-ES 580. Manifestaciones escritas.

- NIA-ES 600. Consideraciones Especiales – Auditorías de Estados Financieros de Grupos (Incluido el Trabajo de los Auditores de los Componentes).
- NIA-ES 610. Utilización del Trabajo de los Auditores Internos.
- NIA-ES 620. Utilización del Trabajo de un Experto del Auditor.
- NIA-ES 700. Formación de la opinión y emisión del Informe de Auditoría sobre los Estados Financieros.
- NIA-ES 705. Opinión modificada en el Informe emitido por un Auditor independiente.
- NIA-ES 706. Párrafo de énfasis y párrafos de sobre otras cuestiones en el Informe emitido por un Auditor independiente.
- NIA-ES 710. Información Comparativa: Cifras correspondientes a períodos anteriores y estados financieros
- NIA-ES 720. Responsabilidad del Auditor con respecto a otra información incluida en los documentos que contienen los estados financieros auditados.

“Los estados financieros sometidos a auditoría son los de la entidad, preparados por la dirección bajo la supervisión de los responsables del gobierno de la entidad. Las NIA no imponen responsabilidades a la dirección o a los responsables del gobierno de la entidad y no invalidan las disposiciones legales y reglamentarias que rigen sus responsabilidades. No obstante, una auditoría de conformidad con las NIA se realiza partiendo de la premisa de que la dirección y, cuando proceda, los responsables del gobierno de la entidad, han reconocido que tienen determinadas responsabilidades que son fundamentales para realizar la auditoría. La auditoría de los estados financieros no exime a la dirección o a los responsables del gobierno de la entidad de sus responsabilidades”. (NIA 200).

Ilustración 21 contenido del Decreto 2420 de 2015

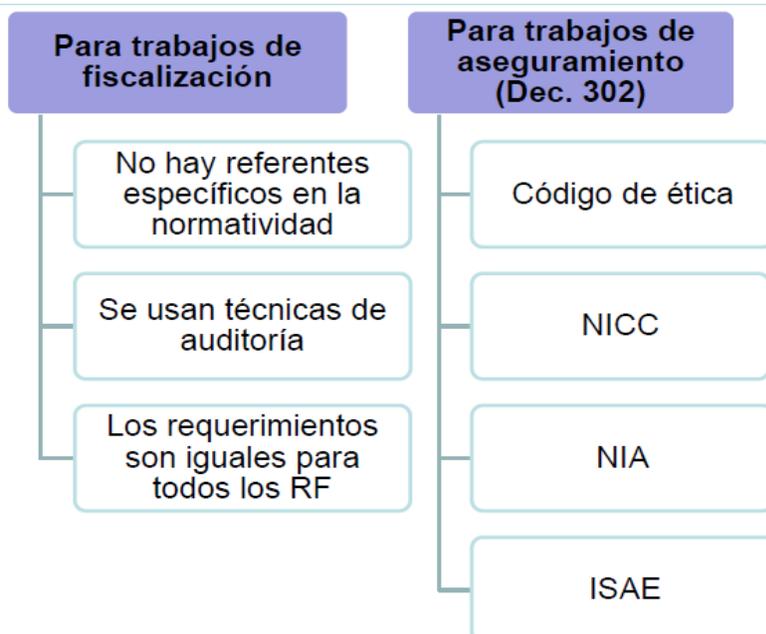


Fuente: Luis Henry Moya Moreno 2017.

Ilustración 22 Aspectos de importancia del decreto 2420 de 2015



Fuente: Luis Henry Moya Moreno 2017.



Fuente: Luis Henry Moya Moreno 2017.

Ilustración 24 Funciones de fiscalización según el Decreto 302 de 2015

- Cerciorarse del cumplimiento legal y normativo en las operaciones de la sociedad (Num. 1 art. 207 C. Cio.).
- Informar irregularidades que ocurran en la sociedad, al nivel que corresponda (Num. 2 ídem).
- Colaborar con entidades de inspección y vigilancia y rendir los informes que le soliciten (Num. 3 ídem).
- Vigilar que se lleve la contabilidad y se conserve la documentación (actas, comprobantes y correspondencia) (Num. 4 ídem).
- Inspeccionar asiduamente los bienes sociales (Num. 5 ídem).
- Impartir instrucciones, inspeccionar y solicitar informes para establecer un control permanente sobre los valores sociales (Num. 6 ídem).
- Convocar a la asamblea o junta de socios cuando lo estime necesario (Num. 8).
- Reportar a la Unidad de Información y Análisis Financiero las operaciones catalogadas como sospechosas (lavado de activos y contrabando, Num. 10).

Fuente: Luis Henry Moya Moreno 2017.

Indagar el contexto de aplicación de los componentes del COSO en una PYME pilares para evaluación por medio de una auditoría integral.

De acuerdo con (Casal, 2015) la pequeña y mediana empresa quizás constituye el centro del sistema económico en nuestro país, debiéndose considerar el hecho que una empresa alguna vez fue pequeña. Las PYME representan un ámbito al que es necesario prestar ayuda y estímulo.

Ambiente de control

- ◆ Una PYME puede, en la mayoría de los casos, no disponer de un código de conducta escrito, lo cual no implica que carezca de una cultura propia.
- ◆ La integridad y el comportamiento ético puede notificarse verbalmente en reuniones con el personal, o en negociaciones con proveedores y clientes.
- ◆ Es posible que las políticas de recursos humanos no estén formalizadas tal como se espera en una gran empresa, pero sin embargo las prácticas pueden existir y ser comunicadas.
- ◆ Si una entidad es administrada por sus propietarios, y no está en la búsqueda de capital fuera de ella, un Consejo de directores o de cuerpos similares, no es imprescindible para un control interno efectivo.

Las PYME pueden implementar los factores del ambiente de control de una manera muy diferente a como lo hacen las entidades grandes. La cultura del ente que enfatice la importancia de la integridad y determinado comportamiento ético, con el compromiso de los administradores-propietarios, puede ser comunicado oralmente en las reuniones con el personal, las conversaciones interpersonales y las reuniones con proveedores y clientes. Asimismo, las políticas de recursos humanos pueden no estar formalizadas, como se esperaría en una empresa grande, pero la documentación formal no siempre es necesaria para que una política se tenga y opere efectivamente. Las PYME si bien pueden requerir administradores para un control interno efectivo, puede ser innecesario mantener una mayoría de directores externos independientes.

Evaluación de riesgos

- ◆ Puede ser menos formal y menos estructurado, sin perjuicio que su análisis debería estar presente en una entidad PYME.
- ◆ Dada su estructura, las PYME suelen ser más centralizadas y cuentan con un número reducido de niveles de gestión; los objetivos pueden comunicarse a los niveles inferiores en forma directa y continuada.
- ◆ Es factible para el empresario obtener información acerca de los riesgos provocados por factores externos, mediante el contacto directo con clientes, proveedores, bancos, abogados, y otras fuentes.
- ◆ Los mecanismos para atender a los riesgos internos pueden ser menos formales pero igualmente eficaces.
- ◆ Es posible formular planes de acción con rapidez, con la participación de pocas personas.

El proceso de valoración de riesgos es probablemente menos formal y estructurado en las PYME que en las grandes, pero los conceptos de este componente del control interno deben estar presente en cualquier entidad con independencia del tamaño. Deben tener objetivos establecidos, si bien ellos pueden ser implícita más que explícitamente establecidos. Usualmente están más centralizadas y tiene pocos niveles de autoridad, y los objetivos pueden ser comunicados más directamente y de forma continua a los niveles bajos de la administración. También, los vínculos entre los objetivos globales de la entidad con los objetivos de la actividad son directos.

El proceso de identificar y analizar los riesgos que puedan entorpecer la consecución de los objetivos dependerá de la información recibida de parte de empleados y terceros. Un administrador-propietario puede aprender sobre los riesgos provenientes de factores externos por el contacto directo con clientes, proveedores, banqueros, abogados, auditor interno y otros terceros a la entidad.

También, puede familiarizarse con los riesgos provenientes de factores internos mediante el contacto directo con todos los niveles del personal. La valoración de riesgos puede ser particularmente efectiva a causa de la compenetración en profundidad del administrador clave, teniendo acceso a la información apropiada y un buen entendimiento de sus implicaciones.

El mecanismo de una PYME para la administración de los riesgos normales, así como de aquellos que resultan de las circunstancias menos comunes, puede ser altamente informal así como efectiva. Los planes de acción pueden ser ideados rápidamente con un número limitado de gente. De igual manera, la implementación puede hacerse inmediatamente visitando el sector afectado o tomar con los clientes o proveedores las medidas necesarias para responder al caso planteado.

Actividades de control

- ◆ El conocimiento directo del empresario de las ventas y el análisis pormenorizado de los puntos claves, puede servir para reducir el volumen de actividades de control que habitualmente se ejecutan en los niveles jerárquicos más bajos de las grandes empresas.
- ◆ El control directo por parte del propietario- director de las actividades puede evitar por ejemplo, el riesgo de pagos indebidos. A estos efectos se convierte en la única persona autorizada para firmar cheques, siendo además el destinatario exclusivo de los extractos bancarios.
- ◆ Sin embargo, los controles de los sistemas informáticos pueden constituir una debilidad significativa en las PYME, debido a la manera informal en que habitualmente se implementan las actividades de control.

Los conceptos subyacentes a las actividades de control en las PYME no son significativamente diferentes de aquellos presentes en las grandes entidades, pero la formalidad con la cual operan seguramente variará. También, ciertos tipos de actividades de control no siempre son pertinentes cuando los administradores aplican controles efectivos. Los controles sobre los sistemas de información, en particular los controles generales de sistemas computadorizados y controles más específicos de seguridad, pueden presentar problemas en las PYME.

Una vez más, una solución puede encontrarse en la mayor injerencia directa del administrador responsable; la seguridad razonable que los desvíos significativos sean detectados, a menudo proviene del uso continuo por parte de la administración de la información generada por el sistema, y relacionando la misma con el conocimiento directo de las actividades, junto con la existencia de ciertos controles claves aplicados por otro personal.

Información y comunicación

- ◆ Las conversaciones entre propietarios y clientes/proveedores claves pueden constituir una fuente esencial de información sobre la preferencia del consumidor u otras variables externas que pueden afectar estratégicamente a la entidad.
- ◆ Es posible una comunicación interna más eficaz entre la alta administración y los empleados de las PYME, debido a sus dimensiones reducidas, a la existencia de pocos niveles jerárquicos y a la mayor presencia física y disponibilidad de la dirección.

Los sistemas de información en las PYME son menos formales que en las grandes organizaciones, pero su papel es significativo. Con la tecnología de computación e información actual, los datos generados internamente se pueden procesar en forma efectiva y eficiente en la mayoría de las entidades.

Los sistemas de información en las PYME también identificarán e informarán sobre eventos, actividades y condiciones externas pertinentes, pero su efectividad usualmente es afectada por la habilidad de monitoreo de la alta administración. La comunicación interna efectiva entre dicha administración y los empleados puede ser fácil de conseguir, a causa del menor tamaño de la organización y de sus pocos niveles, como de la gran visibilidad y disponibilidad de la dirección.

Sin los canales de comunicación formal de las grandes empresas, las PYME encuentran que los frecuentes contactos día a día efectuados con una política de puertas abiertas por parte de los principales responsables, proporcionan una comunicación efectiva.

Supervisión y seguimiento

- ◆ Las actividades de supervisión se manifiestan en la participación estrecha del propietario-director en el día a día del negocio. Ello suele poner en evidencia desvíos importantes respecto de las previsiones o presupuestos, la inexactitud de los datos operativos o financieros, el conocimiento directo de los reclamos de clientes, etc.
- ◆ En una PYME pueden no necesariamente realizarse evaluaciones puntuales de los sistemas de control interno, los que se compensan con las actividades de supervisión continuada de razonable eficacia.
- ◆ Por la estructura simple de las PYME, las deficiencias detectadas a través de los procedimientos de supervisión son fácilmente comunicadas a las personas indicadas.

Las actividades de monitoreo de las PYME es más probable que sean informales e impliquen la participación de los administradores claves, siendo los controles típicamente un producto en función de la supervisión y seguimiento del negocio.

Un propietario-administrador de un negocio más pequeño puede visitar frecuentemente la planta, los depósitos y almacenes, y comparar los inventarios físicos con las cantidades reportadas por el sistema de procesamiento de datos. El conocimiento directo por ejemplo de los clientes significativos, de sus proveedores, como de las comunicaciones de los entes de control, también pueden alertarlo sobre los problemas de operación o de cumplimiento que señalen una desmejora en los controles.

Los entes medianos pueden tener un auditor interno que realice evaluaciones independientes, y a menudo, los entes pequeños pueden asignar al personal de contaduría ciertas funciones que sirvan para evaluar los controles. También, algunas PYME solicitan a sus auditores externos la realización de evaluaciones de ciertos aspectos del sistema de control, e incluso con una base de rotación de los componentes principales, para proporcionar a la dirección información sobre su efectividad.

Como consecuencia de estructuras de organización más limitadas, las deficiencias que surgen de los procedimientos de monitoreo pueden comunicarse fácilmente a la persona indicada. No siempre está claro quién es el responsable de la determinación de la causa de un problema y de la

toma de las acciones correctivas, siendo ello importante para cualquier entidad con independencia de su tamaño.

Aspectos como el **fraude e irregularidades** deben tenerse también presente, agrupándose los **indicadores del fraude** en las siguientes categorías:

- ◆ **Riesgos comerciales** (estrategia comercial pobremente definida, utilidades excesivas por encima de los promedios de la industria, desajuste entre el crecimiento y el desarrollo de los sistemas, reputación pobre, problemas de liquidez);
- ◆ **Riesgos personales** (estilo de manejo autocrático, desajuste entre personalidad y estatus, comportamiento inusual, actos ilegales, estilo de vida costoso, vacaciones sin tomar, calidad pobre del personal, moral baja, alta rotación del personal, compensación vinculada al rendimiento, decisiones caprichosas y sin real fundamento);
- ◆ **Riesgos estructurales** (estructuras complejas, sitios remotos pobremente supervisados, varias firmas de auditores);
- ◆ **Riesgos culturales** (resultados a cualquier costo, compromiso deficiente con el control, sin código de ética comercial, obediencia incuestionable del personal).

Realizar un resumen de los puntos claves a aplicar en el modelo de auditoría integral del decreto 302 del año 2015.

Tabla 12 Decreto 302 del 2015

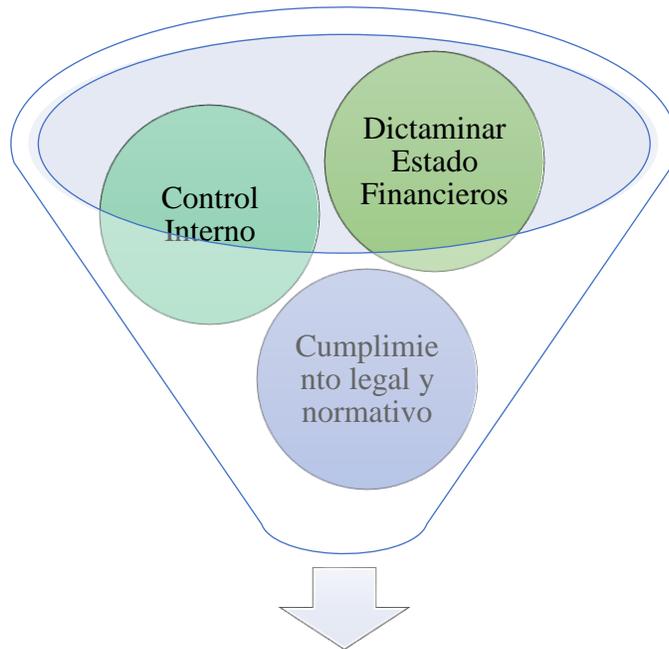
Art. 1 Comprende:

C.P. que realicen trabajos de auditoria, revisión de información financiera histórica, otros trabajos de aseguramiento u otros servicios profesionales

Fuente: Elaboración propia

(NIA) Normas Internacionales de Auditoría
(NITR) Normas Internacionales de Trabajo de Revisión
(ISAE) Normas Internacionales de Trabajo para Atestiguar (aseguramiento)
(NISR) Normas Internacionales de Servicios Relacionados.
(NICC) Normas Internaciones de Control de Calidad. Contadores públicos que presten servicios de revisoría fiscal, Auditoría, revisión de información financiera histórica u otros trabajos de aseguramiento.

Ilustración 25 Funciones de Aseguramiento



Fuente: Elaboración propia

Funciones de Aseguramiento

Código de ética para los profesionales de la Contaduría Pública.

Obligados a aplicar:

- Los Revisores Fiscales que presten sus servicios a Entidades del grupo 1 y a las entidades del grupo 2 que tengan más de 30.000 (SMMLV) de activos o, más de 200 trabajadores, en los términos establecidos para tales efectos en los decretos 2784 de 2012 y 3022 de 2013, y de las normas que los modifiquen.
- Los revisores fiscales que dictaminen estados financieros consolidados de estas entidades (grupo 1 y 2).
- Las entidades que no pertenezcan al grupo 1 y que voluntariamente se acogieron a emplear al marco técnico normativo de dicho grupo.
- No desaparece la Revisoría Fiscal independiente de las compañías de grupo 1 y 2, se continuaran aplicando los procedimientos de Auditoría previstos en el marco regulatorio vigente y sus modificaciones y podrán aplicar voluntariamente las NIA. → Marco regulatorio la **ley 043 de 1990**, que reglamenta la profesión del Contador Público, el código de ética y la función social que conlleva el ejercicio de la Contaduría pública y **Fe Pública**.

Respecto al dictamen

Que se cumplan las condiciones estatutarias.

El revisor fiscal debe utilizar las ISAE, Anexas a este decreto.

Informe se pueden unificar los conceptos y emitir un solo informe.

Evaluar permanentemente el control interno.

Actuación profesional de los contadores públicos

Escenarios: ejercer directamente como contador público a nivel de revisoría fiscal o cuando se realizan trabajos de Auditoría diferentes a los nombrados como Auditoría externa Auditoría interna entre otros.

Rige:

A partir del 01 de enero del 2016.

Adaptar dicho modelo al decreto mencionado anteriormente.

I. Conocimiento de la empresa:

Una vez el cliente manifieste la necesidad de Auditoría integral, es de completa relevancia obtener un conocimiento general de la PEQUEÑA Y MEDIANA EMPRESA que va a ser auditada; el conocimiento debe comprender principalmente: el nivel que tiene la empresa, el número de procedimientos, la cantidad de montos administrados. Además ítems como los siguientes:

- La naturaleza de la empresa y su responsabilidad o alcance.
- Sistemas de captura de la información actualizado y en vigencia.
- Empleados contratados.
- Puntos de interés para la auditoría, litigios que se han presentado y problemas.
- Naturaleza y cuantía de clientes
- Archivo de información financiera y su regularidad
- Manejo de horarios
- Administración, custodia y control de inventarios y activos fijos
- Actualización de planes de cuentas y manuales de contabilidad aplicables
- Niveles de producción y de capacidad productiva
- Leyes, regulaciones y normativa aplicable a la empresa

NIA 315: El conocimiento requerido de la entidad y su entorno, incluido su control interno

La entidad y su entorno. El auditor obtendrá conocimiento de lo siguiente:

- a. Factores relevantes sectoriales y normativos, así como otros factores externos, incluido el marco de información financiera aplicable.
- b. La naturaleza de la entidad, en particular: sus operaciones, sus estructuras de gobierno y propiedad, los tipos de inversiones que la entidad realiza o tiene previsto realizar, incluidas las inversiones en entidades con cometido especial, el modo en que la entidad se estructura y la forma en que se financia para permitir al auditor comprender los tipos de transacciones, saldos contables e información a revelar que se espera encontrar en los estados financieros.
- c. La selección y aplicación de políticas contables por la entidad, incluidos los motivos de cambios en ellas. El auditor evaluará si las políticas contables de la entidad son adecuadas a

sus actividades y congruentes con el marco de información financiera aplicable, así como con las políticas contables utilizadas en el sector Correspondiente.

- d. Los objetivos y las estrategias de la entidad, así como los riesgos de negocio relacionados, que puedan dar lugar a incorrecciones materiales.
- e. La medición y revisión de la evolución financiera de la entidad.

II. Planificación:

Ahora bien teniendo como eje el conocimiento general de la empresa es necesario comenzar a planear. Doy completa relevancia a la **Planificación**; la planificación de la Auditoría integral proporcionará un plan a seguir por el auditor para el desarrollo de la auditoría la Norma internacional de Auditoría **NIA 300** manifiesta lo siguiente: implica el establecimiento de una estrategia global de auditoría en relación con el encargo y el desarrollo de un plan de auditoría. Una planificación adecuada favorece la auditoría de estados financieros en varios aspectos, entre otros los siguientes:

- ◆ Ayuda al auditor a prestar una atención adecuada a las áreas importantes de la auditoría.
- ◆ Ayuda al auditor a identificar y resolver problemas potenciales oportunamente.
- ◆ Ayuda al auditor a organizar y dirigir adecuadamente el encargo de auditoría, de manera que éste se realice de forma eficaz y eficiente.
- ◆ Facilita la selección de miembros del equipo del encargo con niveles de capacidad y competencia adecuados para responder a los riesgos previstos, así como la asignación apropiada del trabajo a dichos miembros.
- ◆ Facilita la dirección y supervisión de los miembros del equipo del encargo y la revisión de su trabajo.
- ◆ Facilita, en su caso, la coordinación del trabajo realizado por auditores de componentes y expertos.

El socio del encargo y otros miembros clave del equipo del encargo participarán en la planificación de la auditoría, incluida la planificación y la participación en la discusión entre los miembros del equipo del encargo. El auditor llevará a cabo las siguientes actividades al comienzo del encargo de auditoría actual:

- la aplicación de los procedimientos requeridos por la NIA 220² relativos a la continuidad de las relaciones con clientes y el encargo específico de auditoría;
- evaluación del cumplimiento de los requerimientos de ética aplicables, incluidos los relativos a la independencia; y
- establecimiento de un acuerdo de los términos del encargo

Actividades de planificación: El auditor establecerá una estrategia global de auditoría que determine el alcance, el momento de realización y la dirección de la auditoría, y que guíe el desarrollo del plan de auditoría. Para establecer la estrategia global de auditoría, el auditor:

- Identificará las características del encargo que definen su alcance;
- Determinará los objetivos del encargo en relación con los informes a emitir con el fin de planificar el momento de realización de la auditoría y la naturaleza de las comunicaciones requeridas;
- Considerará los factores que, según el juicio profesional del auditor, sean significativos para la dirección de las tareas del equipo del encargo;
- Considerará los resultados de las actividades preliminares del encargo y, en su caso, si es relevante el conocimiento obtenido en otros encargos realizados para la entidad por el socio del encargo; y
- Determinará la naturaleza, el momento de empleo y la extensión de los recursos necesarios para realizar el encargo.

² NIA 220: Aceptación y continuidad de las relaciones con clientes y de encargos de auditoría: si el socio del encargo obtiene información que, de haber estado disponible con anterioridad, hubiese sido causa de que la firma de auditoría rehusara el encargo de auditoría, el socio del encargo comunicará dicha información a la firma de auditoría a la mayor brevedad, con el fin de que la firma de auditoría y el socio del encargo puedan adoptar las medidas necesarias.

El auditor desarrollará un *plan de auditoría*, el cual incluirá una descripción de:

- a) la naturaleza, el momento de realización y la extensión de los procedimientos planificados para la valoración del riesgo;
- b) la naturaleza, el momento de realización y la extensión de procedimientos de auditoría posteriores planificados relativos a las afirmaciones;
- c) otros procedimientos de auditoría planificados cuya realización se requiere para que el encargo se desarrolle conforme con las NIA.

El auditor actualizará y cambiará cuando sea necesario en el transcurso de la auditoría la estrategia global de auditoría y el plan de auditoría. El auditor planificará la naturaleza, el momento de realización y la extensión de la dirección y supervisión de los miembros del equipo del encargo, así como la revisión de su trabajo.

Documentación: El auditor incluirá en la documentación de auditoría:

- a. la estrategia global de auditoría;
- b. el plan de auditoría; y
- c. cualquier cambio significativo realizado durante el encargo de auditoría en la estrategia global de auditoría o en el plan de auditoría, así como los motivos de dichos cambios.

Para que las situaciones no se salgan de control es necesario una planificación absoluta de cada punto a evaluar y ya que la auditoría integral tiene unos objetivos específicos, pueden ser pilares de referencia a lo que se debe hacer, para que cumpla con las características de ser una auditoría integral: (Cuervo, 2014)

1. Manifestar un punto de vista acerca de los estados financieros tras un análisis detallado acerca de si se encuentran preparados para asumirse dentro la serie de normativas contables que le son aplicadas. “Este objetivo tiene el propósito de proporcionar una certeza razonable de que los estados financieros, finales o intermedios, tomados de forma integral están libres de manifestaciones erróneas importantes” (Blanco: 2004). Se requiere de un análisis integral de los estados financieros para no obtener una estadística errónea de la auditoría.

2. Constituir un seguimiento donde las operaciones financieras, administrativas y económicas se han ejecutado de acuerdo a las reglas legales. Esto con el fin que el auditor se cerciore de que todos estos seguimientos se llevan a cabo de acuerdo a los reglamentos establecidos por la ley.
3. Analizar y evaluar el control interno para determinar si se están consiguiendo los objetivos, tales como la efectividad en los procedimientos de producción y demás directrices de la empresa, o la confiabilidad de los datos financieros de la empresa.
4. Evaluar cómo la empresa ha afectado el medio ambiente, y determinar si esta se ha regido de acuerdo al marco legal establecido.

Visto que se tengan claros los objetivos de la Auditoría que se va a desarrollar se puede iniciar con un Plan de trabajo, que dentro de la planeación, cabe como un instrumento de guía para las actividades que se deben desarrollar:

Plan de la Auditoría Integral³

El plan de Auditoría debe ser exhibido al equipo de trabajo interdisciplinar y conocido con anticipación, además debe contener el cronograma de trabajo con las fechas específicas de cada una de las tareas asignadas. El plan de Auditoría debe tener una provisión de recursos y el establecimiento de procedimientos apropiados para su realización dentro del programa. Por tal motivo deberían establecerse los objetivos de un programa de auditoría para dirigir la planificación y la realización de las auditorías. Es necesario tener en cuenta que aunque se planifica, según por el número o volumen de información o sucesos ajenos al control de la Auditoría, entre otros, pueden presentarse cambios por lo tanto el plan de trabajo debe ser flexible para permitir cambios durante la misma. Debe incluir: objetivos, identidades del equipo auditor, fecha y lugar de la auditoría, áreas a auditar.

Para dar cumplimiento al programa de auditoría, los integrantes del equipo auditor procederán de la siguiente manera:

³ Institución Universitaria Pascual Bravo, Cartilla Básica para Auditores – Proceso Básico de Auditoría.

- ◆ Definir el alcance de la auditoría: Es describir la extensión y los límites de la auditoría, tales como ubicación, unidades de la organización, actividades y procesos a ser auditados, así como el periodo de tiempo cubierto por la auditoría.
- ◆ Solicitar la documentación necesaria. Antes de desarrollar las actividades de la auditoría integral, la documentación del auditado debe ser revisada para determinar la conformidad del sistema con los criterios de auditoría.
- ◆ Preparar la Lista de Verificación. Los miembros del equipo auditor deben revisar la información pertinente a las tareas asignadas y preparar los documentos de trabajo que sean necesarios como referencia y registro del desarrollo de la auditoría.
- ◆ Elaboración del Plan de Auditoría. El líder del equipo auditor debe preparar un plan de auditoría que proporcione la base para cumplir el objetivo acordado previamente respecto a la realización de esta.
- ◆ Comunicar el Plan de Auditoría. El líder del equipo auditor debe comunicar al auditado el correspondiente Plan de Auditoría con la antelación suficiente para que, tanto el auditado como su equipo de trabajo, estén a entera disposición
- ◆ Los responsables de la gestión del programa de auditoría deben:
 - Establecer los objetivos y la extensión del programa de auditoría.
 - Establecer las responsabilidades, los recursos y los procedimientos.
 - Asegurarse de la implementación del programa de auditoría.
 - Controlar, revisar y mejorar el programa de auditoría.

Teniendo el plan de Auditoria Integral realizado, el cual será como una carta de guía que sustente el orden de los procedimientos para aplicar entonces es necesario darlo a conocer a las personas directas e indirectas que van a llevar a cabo los procesos, como auxiliares, administradores entre otros:

a. Funciones, responsabilidades y tareas de los auditores

El Contador Público en sus facultades y en el ejercicio de su profesión consolida una trayectoria de experiencia y conocimiento que es de utilidad para las destrezas que requiere la aplicación de una auditoría integral, sin embargo necesita y requiere de profesionales especializados en la materia según sea el caso u objeto social de la empresa Auditada; de allí la relevancia del conocimiento previo de la empresa para crear un grupo multidisciplinar que sea capaz de auditar

integralmente cada uno de los procedimientos diferentes a los contables. Se establece un Auditor líder y un equipo de auditores y auxiliares según es el caso, delegando responsabilidades de la siguiente manera⁴:

Auditor líder: Conviene confiar a un auditor la responsabilidad del equipo auditor y de la propia auditoría. Independientemente de la especificidad de cada sistema, tanto el auditor líder como el equipo de auditoría tienen las siguientes responsabilidades:

Auditor líder:

- Planear y gerenciar todos los pasos de la auditoría.
- Conducir la auditoría.
- Acompañar en la selección del equipo y en su instrucción.
- Controlar los conflictos y propiciar la superación de situaciones difíciles.
- Conducir y controlar todas las reuniones con el equipo auditado.
- Tomar decisiones de la auditoría.
- Comunicar los resultados de las auditorías sin atraso y los mayores obstáculos encontrados
- Tener habilidades de comunicación eficaces.
- Informar los resultados, conclusiones recomendaciones finales de la auditoría.

Equipo auditor:

- Tolerar, obedecer y cumplir todas las indicaciones del líder del equipo y estar preparado para el desarrollo de la auditoría.
- Participar en las reuniones de apertura y cierre.
- Mantener la programación y el objetivo de la auditoría.
- Documentar y apoyar todas las constataciones.
- Realizar aportes que considere necesario para el mejor desarrollo de la auditoría
- Mantener al auditado informado del desarrollo.
- Proteger todos los documentos.
- Mantener confidencialidad.
- Ser objetivo y ético.

⁴ Yanel Blanco Luna Contador público y economista de la Universidad del Atlántico de Barranquilla. Auditoría Integral Normas y procedimientos.

- Apoyar a los demás miembros del equipo auditor en el proceso de Auditoría

b. Responsabilidades auditadas

- Informar al personal afectado, sobre el objeto y finalidad de la auditoría; designar al personal de apoyo que acompañara al equipo auditor en determinadas actividades de la auditoría.
- Poner a disposición del equipo auditor, los medios necesarios para asegurar el desarrollo óptimo de la auditoría.
- Cooperar con los auditores para alcanzar los objetivos de la auditoría.
- Establecer e implementar las acciones correctivas, atendiendo al informe de la auditoría.

Luego de determinar los aspectos de manejo del equipo de trabajo o del talento humano y como ya mencionamos las empresas son diferentes entonces es necesario tener en cuenta que profesionales fuera de auditores contables se necesitan en dicho equipo interdisciplinar, los cuales facilitaran un enfoque diferencial y examen exhaustivo de los procesos de producción que difieren de otros campos a la contabilidad. En cuanto a la utilización de un equipo interdisciplinar como grupo de trabajo la **NIA 620** sugiere:

Competencia, capacidad y objetividad del experto del auditor: El auditor evaluará si el experto del auditor tiene la competencia, la capacidad y la objetividad necesarias para los fines del auditor. En el caso de un experto externo del auditor, la evaluación de la objetividad incluirá indagar sobre los intereses y las relaciones que puedan suponer una amenaza para la objetividad de dicho experto.

Obtención de conocimiento del campo de especialización del experto del auditor. El auditor obtendrá conocimiento suficiente del campo de especialización del experto del auditor, que le permita:

- a) determinar la naturaleza, el alcance y los objetivos del trabajo del experto para los fines del auditor; y
- b) evaluar la adecuación de dicho trabajo para los fines del auditor.

Acuerdo con el experto del auditor: El auditor acordará con el experto del auditor, por escrito cuando resulte adecuado, las siguientes cuestiones:

- a) la naturaleza, el alcance y los objetivos del trabajo del experto;
- b) las funciones y responsabilidades respectivas del auditor y del experto;
- c) la naturaleza, el momento de realización y la extensión de la comunicación entre el auditor y el experto, incluida la forma de cualquier informe que deba proporcionar el experto; y
- d) la necesidad de que el experto del auditor cumpla los requerimientos de confidencialidad.

Evaluación de la adecuación del trabajo del experto del auditor: El auditor evaluará la adecuación del trabajo del experto del auditor para los fines del auditor, incluido:

- i. la relevancia y razonabilidad de los hallazgos o conclusiones del experto, así como su congruencia con otra evidencia de auditoría;
- ii. si el trabajo del experto implica la utilización de hipótesis y de métodos significativos, la relevancia y razonabilidad de dichas hipótesis y métodos teniendo en cuenta las circunstancias; y
- iii. si el trabajo del experto implica la utilización de datos fuentes significativas para ese trabajo, la relevancia, integridad y exactitud de dichos datos fuente.

Si el auditor determina que el trabajo del experto del auditor no es adecuado para los fines del auditor:

- (a) acordará con el experto la naturaleza y la extensión del trabajo adicional que deberá realizar el experto; o
- (b) aplicará procedimientos de auditoría adicionales adecuados a las circunstancias.

Teniendo en cuenta, que todas partes tienen claras cada una de las funciones y responsabilidades, proceder a la preparación de la Auditoría, para llevar a cabo una buena auditoría integral, la planeación es muy importante. Dicha planeación radica en una sucesión de diferentes elementos, como:

Documentos de trabajo

- Listas de verificación de cada componente.
- Formularios para recoger observaciones y formularios para consignar evidencias.

Tareas del equipo auditor.

- Conviene asignar a cada miembro del equipo auditor, la auditoría de cada elemento del Coso y las NIA, esta asignación será hecha por el auditor líder.

Por ultimo en la planificación el auditor debe tener en cuenta que todo procedimiento tiene sus riesgos por ende la Auditoría integral está sujeta a riesgos. La NIA 315 exhibe lo siguiente en cuanto dichos riesgos: El auditor obtendrá conocimiento de las fuentes de información utilizadas en las actividades de seguimiento realizadas por la entidad y la base de la dirección para considerar que dicha información es suficientemente fiable para dicha finalidad.

Identificación y valoración de los riesgos de incorrección material, el auditor identificará y valorará los riesgos de incorrección material en:

- a. los estados financieros; y
- b. las afirmaciones sobre tipos de transacciones, saldos contables e información a revelar que le proporcionen una base para el diseño y la realización de los procedimientos de auditoría posteriores.

Con esta finalidad, el auditor:

- a) identificará los riesgos a través del proceso de conocimiento de la entidad y de su entorno, incluidos los controles relevantes relacionados con los riesgos, y mediante la consideración de los tipos de transacciones, saldos contables e información a revelar en los estados financieros;
- b) valorará los riesgos identificados y evaluará si se relacionan de modo generalizado con los estados financieros en su conjunto y si pueden afectar a muchas afirmaciones;
- c) relacionará los riesgos identificados con posibles incorrecciones en las afirmaciones, teniendo en cuenta los controles relevantes que el auditor tiene intención de probar; y
- d) considerará la probabilidad de que existan incorrecciones, incluida la posibilidad de múltiples incorrecciones, y si la incorrección potencial podría, por su magnitud, constituir una incorrección material.

Riesgos que requieren una consideración especial de auditoría: Como parte de la valoración del riesgo, el auditor determinará si alguno de los riesgos identificados es, a su juicio, un riesgo significativo. En el ejercicio de dicho juicio, el auditor excluirá los efectos de los controles identificados relacionados con el riesgo. Para juzgar los riesgos que son significativos, el auditor considerará, al menos, lo siguiente:

- a) si se trata de un riesgo de fraude;
- b) si el riesgo está relacionado con significativos y recientes acontecimientos económicos, contables o de otra naturaleza y, en consecuencia, requiere una atención especial;
- c) la complejidad de las transacciones;
- d) si el riesgo afecta a transacciones significativas con partes vinculadas;
- e) el grado de subjetividad de la medición de la información financiera relacionada con el riesgo, en especial aquellas mediciones que conllevan un elevado grado de incertidumbre; y
- f) si el riesgo afecta a transacciones significativas ajenas al curso normal de los negocios de la entidad, o que, por otras razones, parecen inusuales.

Si el auditor ha determinado que existe un riesgo significativo, obtendrá conocimiento de los controles de la entidad, incluidas las actividades de control, correspondientes a dicho riesgo.

Riesgos para los que los procedimientos sustantivos por sí solos no proporcionan evidencia de auditoría suficiente y adecuada.

Con respecto a ciertos riesgos, el auditor puede juzgar que no es posible o factible obtener evidencia de auditoría suficiente y adecuada aplicando únicamente procedimientos sustantivos. Dichos riesgos pueden estar relacionados con el registro inexacto o incompleto de tipos de transacciones o saldos contables rutinarios y significativos, cuyas características permiten a menudo un procesamiento muy automatizado con escasa o ninguna intervención manual. En tales casos, los controles de la entidad sobre dichos riesgos son relevantes para la auditoría y el auditor obtendrá conocimiento de ellos.

Revisión de la valoración del riesgo: La valoración de los riesgos de incorrección material en las afirmaciones puede variar en el transcurso de la auditoría, a medida que se obtiene evidencia de auditoría adicional. Cuando el auditor haya obtenido evidencia de auditoría de la aplicación

de procedimientos de auditoría posteriores, o bien cuando haya obtenido nueva información, y en uno y otro caso sean incongruentes con la evidencia de auditoría sobre la que el auditor basó inicialmente la valoración, el auditor revisará la valoración y modificará, en consecuencia, los procedimientos de auditoría posteriores que hubiera planificado.

- (a) *Riesgo ajeno al muestreo*: Riesgo de que el auditor alcance una conclusión errónea por alguna razón no relacionada con el riesgo de muestreo.
- (b) *Riesgo de auditoría*: Riesgo de que el auditor exprese una opinión de auditoría inadecuada cuando los estados financieros contienen incorrecciones materiales. El riesgo de auditoría es una función del riesgo de incorrección material y del riesgo de detección.
- (c) *Riesgo de detección*: Riesgo de que los procedimientos aplicados por el auditor para reducir el riesgo de auditoría a un nivel aceptablemente bajo no detecten la existencia de una incorrección que podría ser material, considerada individualmente o de forma agregada con otras incorrecciones.
- (d) *Riesgo de incorrección material*: Riesgo de que los estados financieros contengan incorrecciones materiales antes de la realización de la auditoría. El riesgo comprende dos componentes, descritos del siguiente modo, en las afirmaciones:
 - ✓ Riesgo de control: Riesgo de que una incorrección que pudiera existir en una afirmación sobre un tipo de transacción, saldo contable u otra relevación de información, y que pudiera ser material ya sea individualmente o de forma agregada con otras incorrecciones, no sea prevenida, o detectada y corregida oportunamente, por el sistema de control interno de la entidad.
 - ✓ Riesgo inherente □ Susceptibilidad de una afirmación sobre un tipo de transacción, saldo contable u otra revelación de información a una incorrección que pudiera ser material, ya sea individualmente o de forma agregada con otras incorrecciones, antes de tener en cuenta los posibles controles correspondientes.
- (e) *Riesgo del negocio*: Riesgo derivado de condiciones, hechos, circunstancias, acciones u omisiones significativos que podrían afectar negativamente a la capacidad de la entidad para conseguir sus objetivos y ejecutar sus estrategias o derivado del establecimiento de objetivos y estrategias inadecuados.

- (f) *Riesgo de muestreo*: Riesgo de que la conclusión del auditor basada en una muestra pueda diferir de la que obtendría aplicando el mismo procedimiento de auditoría a toda la población. El riesgo de muestreo puede producir dos tipos de conclusiones erróneas:
- Riesgo de un encargo que proporciona un grado de seguridad
 - Riesgo de que el profesional ejerciente exprese una conclusión inadecuada cuando la materia objeto de análisis contiene incorrecciones materiales.

Estudio de los documentos relevantes: al determinar los elementos mencionados anteriormente como alcance de la Auditoría, tiempo entre otros, es necesario llevar a cabo una revisión preliminar de los documentos inherentes a la Auditoría, los cuales habitualmente se basan en:

- a) El Manual de Calidad ^(NICC 1), caracterización y procedimientos aplicables al proceso auditado.
- b) Documentos y especificaciones que soportan formalmente el encargo.
- c) Los descubrimientos y análisis detectados en la última Auditoría, así como cualquier lista de verificación de que se disponga, ambos aplicables al proceso a ser auditado.
- d) Registros del análisis de las acciones correctivas relativas al proceso.

Ahora bien una de las partes más relevantes en cuanto a manejo y planificación de la empresa es el área de control de interno, de esta podemos definir qué tan sujeta al riesgo está la empresa, por ello Mantilla define lo siguiente⁵:

Control Interno

“El término “Sistema de control interno” significa todas las políticas y procedimientos (controles internos) adaptados por la administración de una entidad para ayudar a lograr el objetivo de la administración de asegurar, tanto como sea factible, la conducción ordenada y eficiente de su negocio, incluyendo adhesión a las políticas de administración, la salvaguarda de activos, la prevención y detección de fraude y error, la precisión e integralidad de los registros contables, y la oportuna preparación de información financiera confiable.”

⁵ Control Interno de los nuevos instrumentos Financieros. Samuel A. Mantilla.

El Control Interno Administrativo: Es el plan de organización que está adoptado por cada entidad, tomando en forma independiente un conjunto de procedimientos y acciones preventivas y correctivas los cuales, establecidos en forma adecuada, apoyan al logro de los objetivos administrativos como; permitir a la gerencia mantenerse informado de la administración de la empresa, coordinar funciones del personal en general, controlar el logro de los objetivos establecidos, definir que los funciones se estén ejecutando en forma eficiente y determinar si la entidad y sus colaboradores están cumpliendo con las políticas establecidas.

El Control Interno Contable: Se deriva del sistema de Control Interno administrativo, de su sistema de información, ya que el Control interno contable es el que genera la base de datos de la cual se alimentará el Sistema de Información. Los principales lineamientos para que el Control interno contable sea eficiente, se debe verificar que; las operaciones sean registradas en forma integral, oportuna, con una correcta valuación, según su ocurrencia, reveladas y presentadas en forma adecuada. Todas las operaciones realizadas en la entidad deben reflejar la existencia y pertenencia, esto es verificable a través de conteos físicos y cruce de información. Estas operaciones deben ser ejecutadas únicamente con las autorizaciones de los niveles permitidos.

Informe COSO: es un proceso efectuado por el consejo de administración, la dirección y el resto del personal de una organización, diseñado con el objeto de proporcionar un grado de seguridad razonable en cuanto a la consecución de objetivos de acuerdo a los siguientes puntos:

- ◆ Eficacia y eficiencia de las operaciones
- ◆ Fiabilidad de la información financiera
- ◆ Cumplimiento de leyes y normas que sean aplicables

“Es un proceso que hace parte de los demás sistemas y procesos de la empresa incorporando en la función de administración y dirección, no adyacente a estos. Orientado a objetivos es un medio, concebido y ejecutado por personas de todos los niveles de la organización a través de sus acciones y palabras. Proporciona una seguridad razonable, más que absoluta, de que se lograrán los objetivos definidos.

III Ejecución de la Auditoría:

Una vez terminada la planeación real de la auditoría, por el auditor líder y expuesta al grupo interdisciplinar entonces todo el equipo de trabajo estará preparado para iniciar el proceso de ejecución de la Auditoría Integral. Por la gran importancia que se le ha dado al planeamiento en los últimos años a nivel nacional e internacional, hoy se concibe al planeamiento estratégico de la auditoría como todo un proceso de trabajo al que se pone mucho énfasis, utilizando el enfoque de "arriba hacia abajo". Este planeamiento se refleja finalmente en la elaboración del Programa de Auditoría⁶.

- *Reunión inicial* : Se debe realizar una reunión de apertura con los responsables de los procesos a auditar, la cual tiene el propósito de:
 - Confirmar el Plan de Auditoría.
 - Proporcionar un breve resumen de cómo se llevarán a cabo las actividades de auditoría.
 - Presentar el equipo auditor.
 - Establecer los canales de comunicación.
 - Proporcionar al auditado la oportunidad de hacer preguntas.

La reunión de apertura es de carácter informativa, se requiere que todo el personal de la empresa conozca algunos procedimientos que se van a realizar, deben tener la disposición para que el resultado de la auditoría integral no sea perjudicada por desinterés. Se debe informar al auditado sobre el desarrollo de Auditoría y comunicar por los respectivos informes de avance de la misma, al terminar dicha reunión debe quedar consignada en un Acta de Apertura donde se constate lo informado, además debe ir firmada por el auditor jefe y administrador de la empresa con sus respectivos asistentes.

- *Recogida de evidencias*

Durante el desarrollo de una auditoría integral y las confirmaciones que se realicen, resultará información verificable que sirve como evidencia de la Auditoría. La

⁶ <http://www.pascualbravo.edu.co/pdf/calidad/procesoauditoria.pdf>

información debe ser recopilada de manera estadística por muestreo apropiado que permita el alcance de los objetivos de la Auditoría. Solo la información que es verificable puede constituir evidencia de la auditoría, la cual debe ser registrada. Algunas de las técnicas más utilizadas son las de entrevistas, interrogación, investigación, observación, inspección y examen de documentos y observación de las áreas afectadas, una vez se realicen o aplican dichos métodos se deben anotar los indicios de No Conformidad para su posterior investigación.

Es importante planificar la evidencia que se necesita, la **NIA 230** es clara en cuanto a la naturaleza y propósito que deben tener los documentos:

La documentación de auditoría que cumpla los requerimientos de esta NIA y los requerimientos específicos de documentación de otras NIA aplicables proporciona:

- a. evidencia de las bases del auditor para llegar a una conclusión sobre el cumplimiento de los objetivos globales del auditor; y
- b. evidencia de que la auditoría se planificó y ejecutó de conformidad con las NIA y los requerimientos legales o reglamentarios aplicables.

La documentación de auditoría es útil para algunos propósitos adicionales, como son los siguientes:

- Facilitar al equipo del encargo la planificación y ejecución de la auditoría.
- Facilitar a los miembros del equipo del encargo responsable de la supervisión la dirección y supervisión del trabajo de auditoría, y el cumplimiento de sus responsabilidades de revisión.
- Permitir al equipo del encargo rendir cuentas de su trabajo.
- Mantener un archivo de cuestiones significativas para auditorías futuras.
- Realizar revisiones de control de calidad e inspecciones o con los requerimientos nacionales que sean al menos igual de exigentes.
- Realizar inspecciones externas de conformidad con los requerimientos legales, reglamentarios u otros que sean aplicables.

El auditor preparará documentación de auditoría que sea suficiente para permitir a un auditor experimentado, que no haya tenido contacto previo con la auditoría, la comprensión de:

- ✓ la naturaleza, el momento de realización y la extensión de los procedimientos de auditoría aplicados en cumplimiento de las NIA y de los requerimientos legales y reglamentarios aplicables;
- ✓ los resultados de los procedimientos de auditoría aplicados y la evidencia de auditoría obtenida; y
- ✓ las cuestiones significativas que surgieron durante la realización de la auditoría, las conclusiones alcanzadas sobre ellas, y los juicios profesionales significativos aplicados para alcanzar dichas conclusiones.

Para ejecutar la auditoría, los auditores procederán así:

- a) De acuerdo con la lista de verificación, hará las preguntas o pruebas de cumplimiento para obtener información a través de:
 - Entrevistas con funcionarios, contratistas y otras personas que puedan afectar el proceso.
 - Observación de las actividades, de las condiciones y medios de trabajo circundantes.
 - Documentos tales como la política, objetivos, planes, proyectos, caracterizaciones, procedimientos, formatos, entre otros.
 - Registros de inspección, supervisión, interventoría, actas de reuniones, comités, reportes de auditorías, registros de programas y seguimientos, informes de gestión y resultados, etc.
 - Resúmenes de datos e indicadores de desempeño.
 - Registros de las bases de datos y los procedimientos.
 - Registros de otras fuentes, por ejemplo retroalimentación de la ciudadanía y demás información externa pertinente, como la de los proveedores.
 - Bases de datos computarizadas y sitios de red⁷.

⁷<http://www.mincit.gov.co/loader.php?lServicio=Documentos&lFuncion=verPdf&id=68447&name=auditoriasintegrales.pdf&prefijo=file>

- b) Al haber analizada dicha información se procederá a registrar los hallazgos de la auditoría siguiendo las instrucciones que se plasmaron en el plan de Auditoría a seguir.

Al terminar la ejecución de la auditoria se procederá al análisis de dicha información con el fin de emitir un informe, pero en caso tal que ocurran hechos posteriores a la finalización de la ejecución de la auditoria que afecte el resultado de la misma la **NIA 560** sugiere lo siguiente: Los estados financieros se pueden ver afectados por determinados hechos que ocurran con posterioridad a la fecha de los estados financieros. Muchos marcos de información financiera se refieren específicamente a tales hechos. Dichos marcos de información financiera suelen identificar dos tipos de hechos:

- a) aquellos que proporcionan evidencia sobre condiciones que existían en la fecha de los estados financieros; y
- b) aquellos que proporcionan evidencia sobre condiciones que surgieron después de la fecha de los estados financieros.

La **NIA 700** explica que la fecha del informe de auditoría informa al lector de que el auditor ha considerado el efecto de los hechos y de las transacciones ocurridas hasta dicha fecha de los que el auditor tiene conocimiento. Los objetivos del auditor son:

- obtener evidencia de auditoría suficiente y adecuada sobre si los hechos ocurridos entre la fecha de los estados financieros y la fecha del informe de auditoría y que requieran un ajuste de los estados financieros, o su revelación en éstos, se han reflejado adecuadamente en los estados financieros de conformidad con el marco de información financiera aplicable; y
- reaccionar adecuadamente ante los hechos que lleguen a su conocimiento después de la fecha del informe de auditoría y que, de haber sido conocidos por el auditor a dicha fecha, le podrían haber llevado a rectificar el informe de auditoría.

El auditor aplicará procedimientos de auditoría diseñados para obtener evidencia de auditoría suficiente y adecuada de que se han identificado todos los hechos ocurridos entre la fecha de los estados financieros y la del informe de auditoría que requieran un ajuste de los estados financieros, o su revelación en éstos. Sin embargo, no se espera que el auditor aplique procedimientos de

auditoría adicionales con respecto a cuestiones sobre las que los procedimientos de auditoría aplicados previamente han proporcionado conclusiones satisfactorias.

El auditor aplicará los procedimientos que el apartado 6 requiere de modo que cubran el periodo comprendido entre la fecha de los estados financieros y la fecha del informe de auditoría, o la fecha más cercana posible a esta última. El auditor tendrá en cuenta su valoración del riesgo al determinar la naturaleza y extensión de dichos procedimientos de auditoría, que incluirán lo siguiente:

- La obtención de conocimiento de cualquier procedimiento establecido por la dirección para garantizar que se identifiquen los hechos posteriores al cierre.
- La indagación ante la dirección y, cuando proceda, ante los responsables del gobierno de la entidad sobre si han ocurrido hechos posteriores al cierre que puedan afectar a los estados financieros.
- La lectura de las actas, si las hubiera, de las reuniones de los propietarios, de la dirección y de los responsables del gobierno de la entidad, celebradas con posterioridad a la fecha de los estados financieros, así como la indagación sobre las cuestiones discutidas en esas posibles reuniones cuando todavía no haya actas disponibles.
- La lectura de los últimos estados financieros intermedios de las entidades posteriores al cierre, si los hubiera.

Si, como consecuencia de los procedimientos aplicados el auditor identifica hechos que requieren el ajuste de los estados financieros, o su revelación en éstos, determinará si cada uno de dichos hechos se ha reflejado en los estados financieros adecuadamente, de conformidad con el marco de información financiera aplicable.

Hechos que llegan a conocimiento del auditor con posterioridad a la fecha del informe de auditoría pero con anterioridad a la fecha de publicación de los estados financieros: El auditor no tiene obligación de aplicar procedimientos de auditoría con respecto a los estados financieros después de la fecha del informe de auditoría. Sin embargo, si después de la fecha del informe de auditoría pero antes de la fecha de publicación de los estados financieros, llega a su conocimiento un hecho que, de haber sido conocido por él en la fecha del informe de auditoría, pudiera haberle llevado a rectificar este informe, el auditor:

- a) discutirá la cuestión con la dirección y, cuando proceda, con los responsables del gobierno de la entidad;
- b) determinará si los estados financieros necesitan ser modificados y, de ser así,
- c) indagará sobre el modo en que la dirección piensa tratar la cuestión en los estados financieros.
- d) Si la dirección modifica los estados financieros, el auditor: Aplicará los procedimientos de auditoría necesarios en tales circunstancias a la modificación.

IV Análisis de Hallazgos de la auditoría

Con la ejecución del plan de Auditoría integral se identificaran hallazgos positivos y negativos con oportunidades de mejora, cada empresa es diferente, cada una tiene su plus e identidad que las diferencie aunque los objetos sociales se miden por una cámara de comercio muchas difieren en la realización de sus procesos, de manera que los hallazgos serán diferentes con recomendaciones desiguales, sin embargo, con la posibilidad de basarse en soluciones de experiencias ajenas. Las conclusiones de la auditoría pueden tratar aspectos tales como:

- El grado de conformidad
- La efectiva implementación, mantenimiento y mejora del sistema de control Interno.
- La capacidad del proceso de revisión por la Alta Dirección para asegurar la permanente idoneidad, adecuación, eficacia, eficiencia, efectividad y mejora de la empresa.
- Si los objetivos de la auditoría así lo especifican, sus conclusiones pueden llevar a recomendaciones de auditorías futuras.

El equipo auditor, antes de la reunión de cierre de auditoría, debe reunirse para:

- Analizar los hallazgos de la auditoría y cualquier otra información recolectada. Los hallazgos pueden indicar conformidad o no conformidad con los criterios de la auditoría y/o identificar una oportunidad de mejora.
- Acordar las conclusiones de la auditoría.
- Formular las recomendaciones pertinentes.
- Registrar las no conformidades evidenciadas.
- Hacer otras observaciones y exponer oportunidades de mejora, caso en el cual se puede pedir un plan de mejoramiento.

Como ya mencione cada Contador es libre de personalizar los papeles de trabajo que va a utilizar que al fin pueden ser útiles como prueba de los hallazgos encontrados a continuación menciono un modelo de matriz para realizar las recomendaciones que se deben implementar los responsables de realizar las acciones correctivas y los plazos establecidos:

Tabla 13 Matriz de Recomendaciones

ÁREA EMPRESARIAL EVALUADA:

N°	CARGOS Y RESPONSABILIDADES	MESES DE PLAZO						MEDIOS DE VERIFICACIÓN DEL CUMPLIMIENTO	FIRMAS DE LOS RESPONSABLES DEL CUMPLIMIENTO
		Ene	Feb	Mar	Abr	May	Jun		

Fuente: Elaboración propia.

V Reunión de Cierre de auditoría

La reunión de cierre de Auditoría debe ser convocada y dirigida por el líder del equipo auditor, en ella se presentan los hallazgos y las conclusiones de la auditoría, de tal manera que sean comprendidos y reconocidos por el auditado, y se acuerda, si es necesario, un intervalo de tiempo para que el auditado presente un plan de acciones correctivas y preventivas de acuerdo a las sugerencias y medidas. Entre los participantes de la reunión de cierre debe incluirse al auditado y podría también estar el cliente de la auditoría y otras partes⁸. El equipo auditor llevará a cabo la reunión de cierre con los funcionarios que atendieron la auditoría y el responsable del proceso auditado. En dicho encuentro se ratifican los siguientes aspectos:

- Objeto de la auditoría.
- Presentación del informe de auditoría.
- Conclusiones.

⁸ http://portel.bogota.gov.co/secretariageneral/dddi/educacion/docs/guia_auditoria_interna_sig.pdf

VI Informe de la auditoría:

El documento más importante de una auditoría integral es el Informe Final de la misma, pues contiene todos los hallazgos encontrados en el encargo, además de las evidencias que comprueban que áreas de la empresa tienen falencias y se deben corregir. El Informe Final debe emitirse en el tiempo acordado en caso de no ser así por justificaciones validas se debe acordar un nueva fecha de emisión.

- ✓ Es responsabilidad del auditor líder y el equipo auditor.
- ✓ El informe tiene por objeto exponer los hechos, analizar las causas y recomendar acciones correctoras.
- ✓ En caso de duda sobre alguna situación auditada, es necesario aclararla antes de presentar el informe.
- ✓ Debe contener: objetivo y alcance de la auditoría, observaciones de No Conformidad, capacidad del Control Interno para alcanzar los objetivos definidos, lista de distribución del informe.
- ✓ El Informe Final debe estar fechado, revisado y aprobado de acuerdo con los procedimientos del programa de auditoría.
- ✓ Una vez aprobado el Informe Final, debe distribuirse entonces a los receptores designados por el cliente de la auditoría.
- ✓ El Informe Final de auditoría es propiedad del cliente de la auditoría. Los miembros del equipo auditor y todos los receptores del informe deben respetar y mantener la debida confidencialidad sobre el informe.
- ✓ La auditoría finaliza cuando todas las actividades descritas en el plan de auditoría se hayan realizado y el informe aprobado se haya distribuido.
- ✓ Los documentos que pertenecen a la auditoría deben conservarse o distribuirse de común acuerdo entre las partes participantes y siguiendo los procedimientos del programa de auditoría y los requisitos legales, reglamentarios y contractuales aplicables.
- ✓ Salvo que sea requerido por ley, el equipo auditor y los responsables de la gestión del programa de auditoría no deben revelar el contenido de los documentos, cualquier otra información obtenida durante el proceso, ni el informe a ninguna otra parte sin la aprobación explícita del cliente de la auditoría, además de la del auditado cuando sea

apropiado. Si se requiere revelar el contenido de un documento de la auditoría, el cliente y el auditado deberían ser informados tan pronto sea posible.

El informe de Auditoría Integral estará consolidado con información histórica relevante, además de los nuevos hallazgos luego de evaluar la empresa por ende la **NIA 720** menciona: El objetivo del auditor es responder adecuadamente cuando los documentos que contienen los estados financieros auditados y el correspondiente informe de auditoría incluyen otra información que pueda menoscabar la credibilidad de los estados financieros y del informe de auditoría.

Responsabilidades adicionales, derivadas de requerimientos legales o reglamentarios, en relación con otra información. El auditor puede tener responsabilidades adicionales, derivadas de requerimientos legales o reglamentarios, en relación con la otra información, que queden fuera del alcance de esta NIA. Por ejemplo, algunas jurisdicciones pueden requerir que el auditor aplique procedimientos específicos a una parte de la otra información, tal como datos adicionales obligatorios, o que exprese una opinión sobre la fiabilidad de los indicadores de resultado descritos en la otra información. Cuando existen dichas obligaciones, las responsabilidades adicionales del auditor vienen determinadas por la naturaleza del encargo, así como por disposiciones legales o reglamentarias y normas profesionales. Si dicha otra información se omite o contiene deficiencias, disposiciones legales o reglamentarias pueden requerir al auditor que dé cuenta de ello en el informe de auditoría.

Documentos que contienen los estados financieros auditados. Consideraciones específicas para entidades de pequeña dimensión. Salvo que así lo requieran disposiciones legales o reglamentarias, es menos probable que las entidades de pequeña dimensión publiquen documentos que contengan estados financieros auditados. Sin embargo, un ejemplo de este tipo de documento sería un informe complementario de los responsables del gobierno de la entidad requerido por la normativa. Ejemplos de otra información que puede incluirse en un documento que contiene los estados financieros auditados de una entidad de pequeña dimensión son un estado de resultados detallado y un informe de gestión.

Definición de otra información. Otra información puede comprender, por ejemplo:

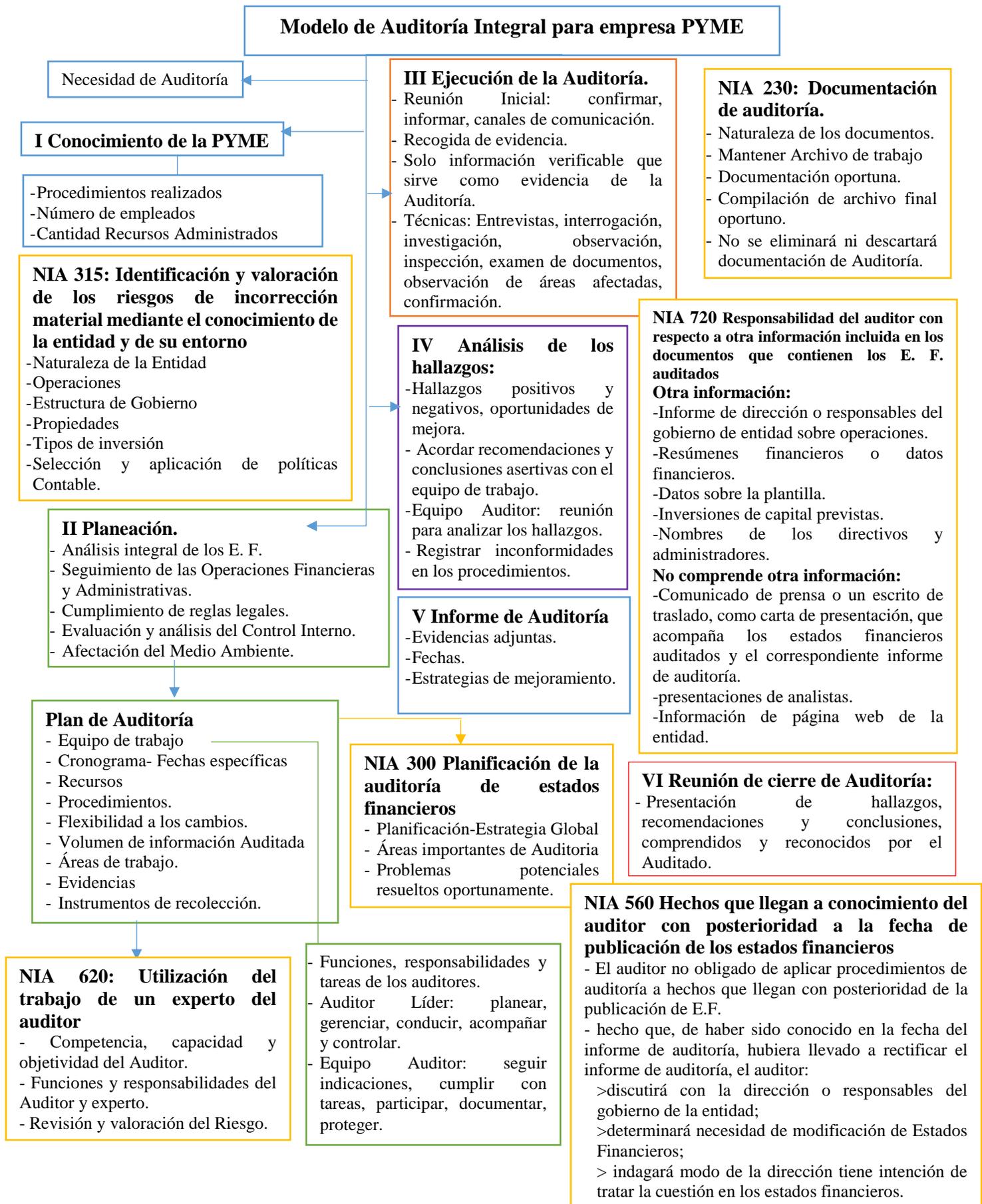
- ◆ Un informe de la dirección o de los responsables del gobierno de entidad sobre las operaciones.
- ◆ Resúmenes financieros o datos financieros destacables.
- ◆ Datos sobre la plantilla.
- ◆ Inversiones de capital previstas.
- ◆ Ratios financieros.
- ◆ Nombres de los directivos y de los administradores.
- ◆ Determinados datos trimestrales.

A efectos de las NIA, otra información no comprende, por ejemplo:

- ◆ Un comunicado de prensa o un escrito de traslado, tal como una carta de presentación, que acompaña al documento que contiene los estados financieros auditados y el correspondiente informe de auditoría.
- ◆ Información contenida en presentaciones de analistas.
- ◆ Información contenida en la página web de la entidad.

Examen de otra información: La obtención de la otra información antes de la fecha del informe de auditoría permite al auditor subsanar oportunamente con la dirección las posibles incongruencias materiales y las aparentes incorrecciones materiales en la descripción de un hecho. Puede resultar útil acordar con la dirección la fecha en la que la otra información estará disponible.

Realizar un Flujograma Explicando el Proceso de Auditoría Integral.



Emitir un informe guía de Auditoría Integral piloto para una empresa PYME auditada.

A la hora de emitir el informe final de Auditoría Integral es necesario tener en cuenta que existen diferentes tipos de opiniones según los resultados de la auditoría⁹:

- La opinión favorable, limpia o sin salvedades significa que el auditor está de acuerdo, sin reservas, sobre la presentación y contenido de los estados financieros.
- La opinión con salvedades (llamada también en la jerga de la auditoría como opinión calificada o cualificada), significa que el auditor está de acuerdo con los estados financieros, pero con ciertas reservas.
- La opinión desfavorable u opinión adversa o negativa significa que el auditor está en desacuerdo con los estados financieros y afirma que éstos no presentan adecuadamente la realidad económico-financiera de la sociedad auditada.
- Por último, la opinión denegada, o abstención de opinión significa que el auditor no expresa ningún dictamen sobre los estados financieros. Esto no significa que esté en desacuerdo con ellos, significa simplemente que no tiene suficientes elementos de juicio para formarse ninguno de los tres anteriores tipos de opinión.

Como se explica en el Marco Internacional de los Encargos de Aseguramiento (International Framework for Assurance Engagements), emitido por el Consejo de Normas Internacionales de Auditoría y Aseguramiento (International Auditing and Assurance Standards Board), en un encargo que proporciona un grado de seguridad el profesional de la contabilidad en ejercicio expresa una **conclusión cuya finalidad es incrementar el grado de confianza** de los usuarios a quienes se destina el informe distintos de la parte responsable, acerca del resultado de la evaluación o medida de la materia objeto de análisis, sobre la base de ciertos criterios¹⁰.

⁹ <https://ciberconta.unizar.es/leccion/auditoria03/600.HTM>

¹⁰Decreto 302 de 2015. Aplicación de la Sección 291 a encargos que proporcionan un grado de seguridad que no sean encargos de auditoría de estados financieros

De antemano dicha conclusión debe estar soportada en un informe de Auditoría Integral. El auditor deberá emitir un informe escrito que contenga:

Un **título**.

Un **destinatario**, según lo requieran las circunstancias del encargo.

Identificación de la información financiera revisada, incluyendo identificación del título de cada uno de los estados contenidos en los estados financieros completos o condensados y la fecha y periodo cubierto por la información financiera intermedia.

Si la información financiera intermedia comprende unos estados financieros completos de propósito general preparados de acuerdo con un marco normativo contable diseñado para presentar la imagen fiel.

Una manifestación de que la dirección es responsable de la preparación y presentación de la información financiera intermedia, de acuerdo con el marco normativo contable aplicable. Una manifestación de que esta revisión consiste en realizar preguntas, principalmente a las personas responsables de los asuntos contables y financieros, así como en aplicar procedimientos analíticos y otros procedimientos de revisión.

Hallazgos de cada componente del COSO evaluado entorno de control, valoración del riesgo, sistema de información, actividades de control, seguimiento, sistemas de información, actividades de control, además del seguimiento que se va a seguir realizando en la empresa.

Una conclusión en cuanto a si ha llegado a conocimiento del auditor algo que le haga creer que la información financiera intermedia no expresa, o no presenta razonablemente, en todos los aspectos significativos, la imagen fiel de acuerdo con el marco normativo contable aplicable (incluyendo una referencia a la jurisdicción o país de origen del marco normativo contable cuando el que se use no sean las Normas Internacionales de Información Financiera).

El resultado del seguimiento de las operaciones financieras, administrativas y económicas para tener conocimiento si se han ejecutado de acuerdo a las reglas legales. Esto con el fin que el auditor se cerciore de que todos estos seguimientos se llevan a cabo.

El impacto medioambiental y determinando si la empresa se ha regido de acuerdo al marco legal establecido según el objeto social de la misma.

En otras circunstancias, una conclusión sobre si ha llegado algo a conocimiento del auditor algún asunto que le haga creer que la información financiera intermedia no está preparada, en todos los aspectos significativos, de acuerdo con el marco normativo contable aplicable (incluyendo una referencia a la jurisdicción o país de origen del marco normativo contable cuando el que se usa no sean las Normas Internacionales de Información Financiera).

La fecha del informe.

La ubicación en el país o jurisdicción donde el auditor ejerce su práctica.

La firma del auditor.

Conclusiones

- Los sistemas de información en las PYME son generalmente menos formales, pero igualmente pueden ser eficientes, no son completamente precisos, algunos procesos contables solo son llevados por inercia, más no establecidos en manuales de procesos que mitiguen riesgos.
- Las Normas Internacionales de Auditoría son enfáticas en el correcto procedimiento de una Auditoría en cualquiera de sus ramas, además que explican los puntos importantes para llevarla a cabo y para el adecuado funcionamiento de la misma, se requiere de una planificación con el fin de obtener una certeza razonable que la información contable y documentación inspeccionada no contengan errores, además da importancia a la estructura de Control Interno que se va a evaluar, para conocer si fue diseñada con las características que necesita el ente.
- Los requisitos personales y técnicos que necesita un Auditor, son establecidos en las Normas Internacionales de Auditoría además definen el propósito y el alcance de la misma.
- Las empresas PYME son mayoría en el País y en ocasiones muy pequeñas, que ni siquiera están en el proceso de implementación de las PYME o algunas, lo han implementado son en papel, por lo tanto es muy importante realizar una Auditoría Integral que le permita a la administración evaluar las falencias que se están presentando en el proceso de elaboración de la información financiera.
- Cada una de las fuentes citadas en procesos de auditoría Integral son de vital importancia para la creación del modelo de auditoría, justificado por las NIA del decreto 302 de 2015, el cual obtengo el resultado final que es el modelo propuesto anteriormente.
- Los procesos de Auditoría integral encontrados, tienen en común guías como la evaluación del Control interno o bajo el método COSO, los cuales fueron elaborados por Contadores Públicos al llevar a cabo dicho proceso, sin embargo tienen mucha similitud con el planteamiento propuesto por la Normas Internacionales de Auditoría, debido a que las pautas y reglas que se establecen en cada uno direccionan hacia el mismo fin una Auditoría Integral.

Recomendaciones

Todas las empresas PYME no son iguales, se diferencian por el valor agregado que tiene cada una y por su objeto social; algunas son de servicios, otras de producción de bienes materiales y comercialización, para que el modelo de Auditoría funcione correctamente es necesario enfocarlo a las características del ente al que vaya a ser aplicado, a fin de dar relevancia a áreas que no son mencionadas.

El modelo no especifica las técnicas que deben aplicarse específicamente para la verificación y recolección de pruebas, creo que es útil que el Auditor las conozca mas no imponérselas como ley, pues cada Auditor tiene criterio propio con la capacidad para decidir según la empresa PYME que vaya a ser auditada.

Los papeles de trabajo son solo un ejemplo de cómo se deben llevar, a razonamiento del Auditor pueden ser personalizados y verificados según el fin al cual se destinen. La comprobación de la información recogida debe ser primordial para el buen juicio del profesional, así como la veracidad de la evidencia por ello los papeles de trabajo son de vital importancia.

El modelo de Auditoria no reúne todas las NIA impuestas por el decreto 302 de año 2015, por delimitación de la información solo doy relevancia a algunas NIA no más importantes que las demás pero que si le servirán al Auditor Jefe para llevar a cabo su Auditoría Integral.

La elaboración del informe luego de aplicar el modelo de Auditoria debe estar sustentado con todos los hallazgos y papeles de trabajo, para que sea un informe objetivo y bajo los parámetros de las NIA, con las características de, ser real y ético además con los detalles de los obstáculos, medidas de corrección y sus debidas sugerencias.

Lista de Referencias.

- Actualicese.com. (16 de Diciembre de 2015). *NIIF para PYME*. Obtenido de <http://actualicese.com/actualidad/2015/03/11/niif-para-PYME-sintesis-de-sus-secciones/>
- Arévalo, J. A. (Junio de 2015). *Biblioteca Digital*. Obtenido de Instituto de Investigaciones Contables Universidad de Buenos Aires: bibliotecadigital.econ.uba.ar
- Arévalo, J. A. (s.f.). *Universidad de Buenos Aires*. Obtenido de La Auditoria Integral o total.
- Blasco, D. (2013). *Guía Didáctica Auditoría de Gestión*. Ecuador: Universidad Técnica Particular de Loja.
- Cárdenas, N. G. (2016). *Contador Público Universidad Militar Nueva Granada*. Obtenido de Enlace Global: www.omenlaceglobal.com
- Casal, A. M. (2015). *Universidad de Buenos Aires*. Obtenido de El Control Interno en la Administración de Empresas.
- Comision de Apoyo al ejercicio Independiente. (2016). *Colegio de Contadores Públicos de México*.
- Cuervo, C. (2014). *Universidad militar Nueva Granada*. Obtenido de Auditoria Integral mas allá de la evaluaión económica.
- Dinero.com. (14 de Abril de 2016). *Revista Dinero*. Obtenido de <http://www.dinero.com/edicion-impresa/PYME/articulo/evolucion-y-situacion-actual-de-las-miPYME-en-colombia/222395>
- Emprende PYME. (2015). *EmprendePYME.net*. Obtenido de <https://www.emprendePYME.net/auditoria-integral.html>
- Galvis, O. H. (s.f.). *Aliados-sii.com*. Obtenido de <http://aliados-sii.com/archivos/nias-en-colombia-normas-de-aseguramiento.pdf>
- Mimenza, O. C. (2016). *Psicología y Mente*. Obtenido de <https://psicologiaymente.net/miscelanea/tipos-de-investigacion#!>

Moreno, L. H. (06 de Abril de 2017). *Universidad Tecnológica del Chocó*. Obtenido de imoya@mincit.gov.co

Universidad Alberto Hurtado. (s.f.). *Universidad Alberto Hurtado*. Obtenido de bdigital.unal:
<http://www.ubiobio.cl/miweb/webfile/media/267/Dise%C3%B1o%20Investigaci%C3%B3n%20Cualitativa.pdf>

Universidad EAFIT. (s.f.). *Boletín 73*. Obtenido de consultoriocontable@eafit.edu.co.

Vélez, R. R. (2015). *Universidad EAFIT*. Obtenido de <http://personales.com/peru/arequipa/trabajos/>

Anexos

Decreto 302 de 2015

(Febrero 20)

Por el cual se reglamenta la Ley [1314](#) de 2009 sobre el marco técnico normativo para las normas de aseguramiento de la información

EL PRESIDENTE DE LA REPUBLICA DE COLOMBIA,

En ejercicio de sus facultades y en especial las que le confiere el numeral [11](#) del artículo 189 de la Constitución Política y el artículo [6°](#) de la Ley 1314 de 2009, y

Considerando:

Que mediante la Ley [1314](#) de 2009, se regulan los principios y las normas de contabilidad e información financiera y de aseguramiento de la información, aceptadas en Colombia, se señalan las autoridades competentes, el procedimiento para su expedición y se determinan las entidades responsables de vigilar su cumplimiento;

Que la Ley 1314 de 2009, tiene como objetivo que el Estado, bajo la dirección del Presidente la República y por intermedio de las entidades allí señaladas, intervendrá la economía, limitando la libertad económica, para expedir normas contables, de información financiera y de aseguramiento de la información, que conformen un sistema único y homogéneo de alta calidad, comprensible y de forzosa observancia, por cuya virtud los informes contables y, en particular, los estados financieros, brinden información financiera comprensible, transparente y comparable, pertinente y confiable, útil para la toma de decisiones económicas por parte del Estado, los propietarios, funcionarios y empleados de las empresas, los inversionistas actuales o potenciales y otras partes interesadas, para mejorar la productividad, la competitividad y el desarrollo armónico de la actividad empresarial de las personas naturales y jurídicas, nacionales o extranjeras;

Que con base en lo dispuesto en el artículo [6°](#) de la Ley 1314 de 2009, bajo la Dirección del Presidente de la República y con respeto de las facultades regulatorias en materia de contabilidad pública a cargo de la Contaduría General de la Nación, los Ministerios de Hacienda y Crédito

Público y de Comercio, Industria y Turismo, obrando conjuntamente, deben expedir los principios, las normas, las interpretaciones y las guías de contabilidad e información financiera y aseguramiento de la información, con fundamento en las propuestas que deben ser presentadas por el Consejo Técnico de la Contaduría Pública, como organismo de normalización técnica de normas contables, de información financiera y de aseguramiento de la información;

Que el artículo [5º](#) de la Ley 1314 de 2009, señala que las normas de aseguramiento de la información son un sistema compuesto por principios, conceptos, técnicas, interpretaciones y guías, que regulan las calidades personales, el comportamiento, la ejecución del trabajo y los informes de un trabajo de aseguramiento de información. Tales normas se componen de normas éticas, normas de control de calidad de los trabajos, normas de auditoría de información financiera histórica, normas de revisión de información financiera histórica y normas de aseguramiento de la información distinta de la anterior;

Que el 5 de diciembre de 2012, el Consejo Técnico de la Contaduría Pública, en cumplimiento de su función, presentó al Gobierno Nacional el Direccionamiento Estratégico del proceso de convergencia de normas de contabilidad e información financiera y aseguramiento de la información;

Que en dicho Direccionamiento Estratégico el Consejo Técnico de la Contaduría Pública le recomendó al Gobierno Nacional que el proceso de convergencia hacia estándares internacionales de aseguramiento de la información que ordena la Ley [1314](#), se llevará a cabo tomando como referente a los estándares de auditoría y aseguramiento de la información que emite el Consejo de Normas Internacionales de Auditoría y Aseguramiento (IAASB, por sus siglas en inglés) y el Código de Ética para Profesionales de la Contabilidad emitido por el Consejo de Normas Internacionales de Ética para Contadores (IESBA, por sus siglas en inglés), ambos organismos pertenecientes a la Federación Internacional de Contadores (IFAC, por sus siglas en inglés);

Que mediante comunicaciones de fechas 17 de octubre de 2014 y del 14 de octubre de 2014, el Consejo Técnico de la Contaduría Pública, en cumplimiento del procedimiento establecido en la Ley [1314](#) de 2009, remitió a los Ministros de Hacienda y Crédito Público y de Comercio, Industria y Turismo, respectivamente, la propuesta normativa de las Normas de Auditoría y Aseguramiento de la Información (NAI) que contiene el Código de Ética para Profesionales de la Contabilidad emitido por el IESBA; las Normas Internacionales de Auditoría (NIA), las Normas Internacionales

de Control de Calidad (NICC); las Normas Internacionales de Trabajos de Revisión (NITR); las Normas Internacionales de Trabajos para Atestiguar (ISAE por sus siglas en inglés) y las Normas Internacionales de Servicios Relacionados (NISR), todas estas emitidas por el IAASB y señaló igualmente, que tras la puesta en discusión pública, en la recepción y análisis de los comentarios recibidos sobre ellas, no se identificaron aspectos de fondo que pudieran implicar la inconveniencia en su aplicación en Colombia, recomendando finalmente, la expedición de un decreto reglamentario que las ponga en vigencia;

Que en el Documento de Sustentación de la Propuesta a los Ministerios de Hacienda y Crédito Público y de Comercio, Industria y Turismo sobre la aplicación de las Normas de Auditoría y Aseguramiento de la Información (NAI), el Consejo Técnico de la Contaduría Pública, señaló que las NAI, son las emitidas por el IAASB en su versión en español, actualizados en abril de 2009, e incorporados en el “Handbook 2010”;

Que la propuesta de las NAI objeto de este decreto, fue publicada para su discusión pública, por parte del Consejo Técnico de la Contaduría Pública, conforme lo dispuesto en la Ley [1314](#) de 2009;

Que en mérito de lo expuesto,

Decreta:

Artículo 1º. Expídase el Marco Técnico normativo de las Normas de Aseguramiento de la Información (NAI), que contiene: las Normas internacionales de Auditoría (NIA), las Normas Internacionales de Control de Calidad (NICC); las Normas Internacionales de Trabajos de Revisión (NITR); las Normas Internacionales de Trabajos para Atestiguar (ISAE por sus siglas en inglés); las Normas Internacionales de Servicios Relacionados (NISR) y el Código de Ética para Profesionales de la Contaduría, conforme se dispone en el anexo que hace parte integral del presente decreto.

Artículo 2º El presente decreto será de aplicación obligatoria por los revisores fiscales que presten sus servicios a entidades del Grupo 1, y a las entidades del Grupo 2 que tengan más de 30.000 salarios mínimos mensuales legales vigentes (SMMLV) de activos o, más de 200 trabajadores, en los términos establecidos para tales efectos en los Decretos números 2784 de 2012 y [3022](#) de 2013 y normas posteriores que los modifiquen, adicionen o sustituyan, así como a los revisores fiscales

que dictaminen estados financieros consolidados de estas entidades. Las entidades que no pertenezcan al Grupo 1 y que voluntariamente se acogieron a emplear al marco técnico normativo de dicho Grupo, les será aplicable lo dispuesto en el presente artículo.

Parágrafo. Los revisores fiscales que presten sus servicios a entidades no contempladas en este artículo, continuarán aplicando los procedimientos de auditoría previstos en el marco regulatorio vigente y sus modificaciones, y podrán aplicar voluntariamente las NAI descritas en los artículos 3° y 4° de este decreto.

Artículo 3°. El revisor fiscal aplicará las NIA, anexas a este decreto, en cumplimiento de las responsabilidades contenidas en los artículos [207](#), numeral 7, y [208](#) del Código de Comercio, en relación con el dictamen de los estados financieros.

Artículo 4°. El revisor fiscal aplicará las ISAE, anexas a este decreto, en desarrollo de las responsabilidades contenidas en el artículo [209](#) del Código de Comercio, relacionadas con la evaluación del cumplimiento de las disposiciones estatutarias y de la asamblea o junta de socios y con la evaluación del control interno.

Artículo 5°. Para efectos de la aplicación del artículo 4°, no será necesario que el revisor fiscal prepare informes separados, pero sí que exprese una opinión o concepto sobre cada uno de los temas contenidos en ellos. El Consejo Técnico de la Contaduría Pública expedirá las orientaciones técnicas necesarias para estos fines.

Artículo 6°. Los Contadores Públicos aplicarán en sus actuaciones profesionales el Código de Ética para Profesionales de la Contaduría, anexo a este decreto, en consonancia con el Capítulo Cuarto, Título Primero de la Ley 43 de 1990.

Artículo 7°. Los Contadores Públicos que presten servicios de revisoría fiscal, auditoría de información financiera, revisión de información financiera histórica u otros trabajos de aseguramiento, aplicarán en sus actuaciones profesionales las NICC, anexas a este decreto.

Artículo 8°. Los Contadores Públicos que realicen trabajos de auditoría de información financiera, revisión de información financiera histórica, otros trabajos de aseguramiento u otros servicios profesionales, aplicarán las NIA, las NITR, las ISAE o las NISR, contenidas en el anexo del presente decreto, según corresponda.

Artículo 9º. El Consejo Técnico de la Contaduría Pública, resolverá las inquietudes que se formulen en desarrollo de la adecuada aplicación de este decreto y su marco técnico normativo.

Artículo 10. Vigencia: El presente decreto será aplicable a partir del 1º de enero del año 2016, para aquellos trabajos profesionales que se inicien a partir de esta fecha, de acuerdo a lo dispuesto en el inciso 1º del artículo 14 de la Ley 1314 de 2009, pero se permite de manera voluntaria su aplicación anticipada.

Publíquese y Cúmplase.

Dado en Bogotá, D.C., a los 20 días del mes de febrero del año 2015

JUAN MANUEL SANTOS CALDERÓN

El Ministro de Hacienda y Crédito Público,

Mauricio Cárdenas Santamaría.

La Ministra de Comercio, Industria y Turismo,

Cecilia Álvarez-Correa Glen.