

Retos de la revisoría fiscal frente al control de calidad en una Auditoría de Estados  
Financieros

Nilson Javier Cuellar Matiz  
Juan Daniel Esquivel Ortiz



Universidad de Bogotá Jorge Tadeo Lozano  
Facultad de Ciencias Económicas y Administrativas  
Especialización Estándares Internacionales de Contabilidad y Auditoría  
Bogotá, D.C., 2015

Retos de la revisoría fiscal frente al control de calidad en una Auditoría de Estados Financieros

Nilson Javier Cuellar Matiz

Juan Daniel Esquivel Ortiz

Trabajo de grado para optar al título de Especialista en Estándares Internacionales de  
Contabilidad y Auditoría

Asesor:

Omar Díaz

Universidad de Bogotá Jorge Tadeo Lozano  
Facultad de Ciencias Económicas y Administrativas  
Especialización Estándares Internacionales de Contabilidad y Auditoría  
Bogotá, D.C., 2015

## **Contenido**

Resumen 4

Abstract 5

Introducción 6

La Revisoría Fiscal en Colombia 8

La Revisoría Fiscal y la Globalización 10

NIA 220 Control de calidad de la Auditoría de Estados Financieros 14

Revisoría Fiscal y la NIA 220. 15

    Revisoría y calidad 15

    Principios aplicables a la calidad 17

    Calidad y evidencia 21

    Procedimientos 22

Conclusiones 24

Referencias 25

## **Resumen**

En la siguiente investigación pretendemos plantear algunas reflexiones sobre el impacto de la norma de aseguramiento (NIA 220), en la práctica de la Revisoría Fiscal en Colombia. El objetivo es analizar los cambios en la Revisoría Fiscal a partir una reflexión de la historia en Colombia y la implementación de la norma internacional de aseguramiento 220, a través de diferentes visiones que permitan proporcionar un documento que sea de ayuda a quienes ejecutan la labor de Revisoría Fiscal.

*Palabras Clave; Auditor; Revisor Fiscal; control; calidad; NIA 220.*

### **Abstract**

The following research wants to raise some reflections on the impact of assurance standard (ISA 220), in the practice of the Statutory Auditor in Colombia. The aim is to analyze the changes in the tax inspection from a reflection of the history in Colombia and the implementation of the International Assurance Standard 220, through different perspectives created to provide a document that will be helpful to those who execute the work of Statutory Auditor.

*Keywords: Auditor; Control; quality; ISA 220.*

## Introducción

La Revisoría Fiscal en Colombia es de suma importancia en el desarrollo de los procesos de aseguramiento de calidad de la información, con el surgimiento de las normas internacionales en el ámbito colombiano la función del Revisor Fiscal en las empresas es discutida. Por ser un órgano de control investido por la fe pública dada por el estado no puede desaparecer, continuando con el aseguramiento de la eficiencia, eficacia, transparencia de las empresas colombianas.

De acuerdo al párrafo anterior en el siguiente trabajo se pretende plantear, Cuales son los Retos que tiene la Revisoría Fiscal frente al control de calidad en la auditoria de estados financieros con el enfoque presentado en la NIA 220 en Colombia.

El objetivo del presente trabajo es establecer cuáles son los desafíos que debe afrontar la Revisoría Fiscal para ser un ente de control frente a la NIA 220, mediante una metodología de consulta e investigación de varios autores que están relacionados con la Revisoría Fiscal y la NIA 220 como” Cesar Omar López y Felie Zea Lourido”,” Consejo técnico de la contaduría pública”, entre otros autores que figuran en la bibliografía. La información más relevante que se utilizó fue; la ley 43 de 1990, el pronunciamiento 7 sobre Revisoría Fiscal, NIA 220 control de calidad de la auditoria de estados financieros, las norma de auditoria internacionales, norma internacional de control de calidad, informe Rosc julio 2003, Revista Adversia de Antioquia.

De acuerdo a la investigación realizada, los principales aspectos teóricos son tomados de los cambios que se han presentado a través de los años en la Revisoría Fiscal, frente a las normas de auditoria generalmente aceptadas, las cuales deben tener un objetivo que represente los nuevos procedimientos de las normas internacionales de auditoria, que permitan un mejor desarrollo en los procesos al momento de realizar una auditoría contable y financiera.

El encargado de realizar la inspección en dichos procesos de auditoria debe ser una persona independiente de la entidad donde se desarrolla el trabajo con métodos de evidencia,

comparabilidad, eficacia, eficiencia, control, con el fin de emitir una opinión sobre los estados financieros de un periodo contable. El Revisor Fiscal hace controles en la ejecución de los procedimientos en cada área, el cual permite minimizar los errores o fraudes, que se puedan presentar en las diferentes áreas de la entidad. La norma internacional de control de calidad, tiene unos lineamientos para realizar cada uno de los procesos que estén establecidos por la entidad, que permite una calidad en cada uno de ellos.

En la NIA 220 el control de calidad de la auditoría de estados financieros; es la que permite realizar cambios en la ejecución de una auditoría, con los nuevos procedimientos que se deben cumplir. El auditor es la persona que se encarga de liderar los procedimientos de la auditoría de la entidad, que con un equipo de trabajo realiza todos los procesos en cada uno de los departamentos de la entidad, el auditor también tiene la obligación de cumplir las normas de auditoría para lograr un trabajo eficiente para las personas que están interesadas en la información.

## **La Revisoría Fiscal en Colombia**

En Colombia con el objetivo de darle mayor confiabilidad y transparencia a la información presentada por las compañías se menciona por primera vez la figura de Revisoría Fiscal con la Ley 58 de 1931, por la cual se crea la superintendencia de sociedades anónimas y se dictaminan otras disposiciones, esta ley en su art 26 hace mención a las incompatibilidades en el cargo de Revisor Fiscal, el cual no podrá tener acciones en la compañía, ni estar ligado a partir de cuarto grado civil de consanguinidad con funcionarios o socios de la misma , tampoco podía ser contador y Revisor Fiscal al mismo tiempo.

La falta de especificación en las funciones del cargo de Revisor Fiscal en la regulación anterior, el gobierno por medio de la ley 73 de 1935, por la cual se provee la revisión del código de comercio y se dictan otras disposiciones. En su artículo 6 y 7 se describe por primera vez las funciones del Revisor Fiscal y el nombramiento del mismo por la asamblea, junto con un Revisor suplente.

La descripción de las funciones que hacía esa ley, señalaban que en sus inicios se había creado la Revisoría Fiscal como un cargo más de la compañía, para asegurar todas las operaciones de la misma y dar informe a la asamblea general, lo que no dejaba claro aun la Independencia que debería tener el cargo de Revisor Fiscal respecto de la compañía. Debido a que todas las operaciones de la sociedad pasaban por su verificación.

Otra particularidad de ese momento era que esas funciones se encomendaban a cualquier persona natural que tuviera nociones del tema, pero si observamos las funciones designadas en esa ley 73 de 1935; examinar todas las operaciones, revisar inventarios, actas, libros, correspondencias y negocios de la compañía, junto con los comprobantes de contabilidad. Esas funciones no deberían desarrollarse por cualquier persona natural, se deberían llevar a cabo por una persona que tuviera las condiciones necesarias para desempeñar esta función y el más idóneo para ello era el contador público, el cual a un no era tomado en cuenta para esa función.

En ese momento no era obligatorio tener Revisor Fiscal en las sociedades, por lo tanto en 1936 se emite el Decreto N° 1946, el cual regula los artículos 6 y 7 de la ley 73, En el art 1 de este decreto se menciona que para poder renovar la inscripción de las sociedades anónimas, distintas de los bancos y compañías de seguros en el registro público de comercio, en los documentos presentados a la cámara de comercio deben tener designado un Revisor Fiscal, con su suplente, nombrado por la asamblea general de accionistas, que cumpliera con la funciones enumeradas en ese decreto.

En el año de de 1950 nace el Decreto 2521, el cual reglamentaba el capítulo dos, título 7 del libro 2 del código de comercio, la ley 58 de 1931, el artículo 40 de la ley 66 de 1947 y las demás disposiciones vigentes sobre sociedades anónimas, este decreto recoge las normas anteriores y las unifica, integrando en un solo documento el funcionamiento de las sociedades anónimas, y expresamente del Revisor Fiscal, sobre su nombramiento, funciones, informes y responsabilidades.

En el año de 1956 se aprueba el decreto 2373, por medio de la cual se reglamentó el ejercicio de la Contaduría Pública en Colombia, este decreto en su capítulo 1, sobre los contadores públicos y sus funciones, designa en el artículo 6, que la Revisoría Fiscal deberá ser exclusivamente de la profesión contable, además en su capítulo VI sobre disposiciones varias en el art 48, establece que la Revisoría Fiscal deberá ser realizada mediante el desarrollo de un trabajo profesional de acuerdo con los procedimientos de auditoría o interventora de cuentas. Además se menciona que la firma del Revisor Fiscal deberá ser acompañada de un dictamen el cual deberá cumplir con la normatividad establecida para su contenido y presentación.

Finalmente por medio del Decreto 410 de 1971, se expide el nuevo código de comercio en el cual los artículos 203 a 207, se menciona, el nombramiento, funciones, informes y responsabilidades. Dentro de este artículo el Artículo 207 nos muestra un Revisor Fiscal como un auditor externo, en el momento que le delega las funciones de control y vigilancia para asegurar que las compañías cumplan con las leyes, estatutos, disposiciones de la asamblea y con los procedimientos y medidas de control interno de la sociedad

## La Revisoría Fiscal y la Globalización

Para poder hablar de la Revisoría Fiscal y su relación con la norma internacional de 220, es necesario hablar de la globalización, la cual es uno de los factores que permite la adopción de normas internacionales. La globalización “*se puede describir como un proceso, que crea vínculos y espacios sociales transnacionales, revaloriza culturas locales y trae a un primer plano terceras culturas*” (Ulrich, 1999, P 22). Lo cual significa que la globalización es un proceso de integración e interacción entre los países, empresas y gobiernos, cuyos efectos se ven representados en los cambios de los modelos económicos, en la forma de hacer negocios, impulsando la creación de tratados políticos y de libre comercio, intercambios culturales, avances tecnológicos y todo aquello que este en relación al mejoramiento bienestar social.

En este proceso llamado globalización, Colombia está en la necesidad de ser un país competitivo en los diferentes sectores, económicos, políticos, culturales y tecnológicos, generando una seguridad de la información contable y financiera, con el propósito de atraer la inversión extranjera, para ello Colombia comenzó un proceso de adecuación y unificación de normas contables y financieras (NIAS, 2649, ley 43 de 1990, código de ética profesional, entre otros), dando sus primeros pasos con la ley 550 de 1999, por el cual se establece un régimen que promueva y facilite la reacción empresarial y la reestructuración de los entes territoriales y se dictan otras disposiciones para armonizar el régimen legal vigente, en su Art 63 se establece que “*Para efectos de garantizar la calidad, suficiencia y oportunidad de la información que se suministre a los asociados y terceros, el gobierno nacional revisara las normas actuales en materia de contabilidad, auditoría, Revisoría Fiscal y divulgación de la información, con el objeto de ajustar los parámetros internacionales y proponer al congreso modificaciones pertinentes*”, norma que no tubo acogida en el ámbito empresarial, debido a que no se profundizo en el tema, ni se generó una norma más específica sobre la transformación, adopción, o conversión normas internacionales durante los años siguientes.

Después en el año 2003 a través del comité técnico interinstitucional conformado por el ministerio de hacienda, DIAN, superintendencia bancaria, de valores, de sociedades, contaduría general de la nación y el departamento de planeación, desarrollaron el proyecto de intervención

económico, que buscaba adoptar en Colombia a comienzos del 2006 los estándares internacionales de contabilidad y auditoría y lo puso a discusión del público.

Proyecto que tubo bastantes inconvenientes, que llevaron a la conclusión, de si era lo más adecuado para Colombia adoptar las NIC-NIIF, en los atributos propios de la información financiera y económica del país. Por lo que se decide detener el proceso de presentar el proyecto al congreso de la república.

A causa de ello en el año 2006 con la ley 1116, el cual nos habla sobre el régimen de insolvencia empresarial, en esta norma se le da al gobierno colombiano la facultad de proponer al congreso las modificación necesarias para la aplicación de normas internacionales cuando el considerara prudente.

Finalmente este proceso se consolidad en el año 2007 con un proyecto de ley 165, por la cual se busca que el estado adoptara las normas internacionales de información financiera para la presentación de informes contables, proyecto que comenzó con 4 artículos y el año 2008 ya tenía 14 artículos.

Proyecto que no fue aprobado y tubo modificaciones los cuales se consolidan con la ley 1314 de 2009, por la cual da inicio al proceso de convergencia de las normas colombianas de información financiera y de aseguramiento, para ello le da potestad al CTCP (consejo técnico de la contaduría publica), de realizar las propuestas normativas que analizara y aprobara el gobierno a través del ministerio de hacienda (MHCP) y el ministerio de comercio, industria y turismo (MCIT).

Frente a la expectativa de la influencia que tendría la convergencia sobre el marco normativo colombiano en el año 2011, a través del consejo técnico de la contaduría pública crea el comité de expertos en aseguramiento, el cual estaba conformado alrededor de 20 miembros que representaban las firmas de contadores públicos de diversos tamaños y profesionales independientes , este comité se encargó de realizar estudios sobre los aspectos que afecten el ejercicio de la auditoria y demás servicios de aseguramiento para los

profesionales colombianos y los usuarios de la información, estudio que el 22 de junio de 2011 dio el documento final denominado “ *Direccionamiento estratégico del proceso de convergencia de las normas de contabilidad e información financiera y de aseguramiento de la misma, con estándares internacionales*” ,informe que permitieron al gobierno dar una luz al proceso de convergencia a las normas internacionales de contabilidad y aseguramiento, junto con un cronograma de trabajo para los próximos diez trimestres desde julio de 2011 al diciembre de 2013.

Mientras que el comité trabaja en el análisis de la normatividad colombiana y la normatividad internacional a aplicar en Colombia, en el año 2003 el Banco Mundial genera un informe denominado ROSC (Informe sobre observancia de códigos y normas), en el cual en su capítulo V presenta: “*Los grupos interesados entrevistados expresaron su preocupación sobre el deterioro de la calidad de los informes financieros de las sociedades, ocasionados por la confusión que suscita la multiplicidad de fuentes de normas contables.*” (ROSC, 2003, pg. 22), en este informe se analizan las debilidades y fortalezas del marco normativo colombiano, informe que genero un diagnóstico sobre la confiabilidad de la información financiera generada en Colombia, en el que el resultado no fue buen. Se demostró la necesidad de realizar un cambio en la normatividad vigente, darle más importancia al sistema de control con el fin de lograr una transparencia en la información contable y financiera, generando en los inversionistas extranjeros y nacionales la tranquilidad y la confianza sobre la legalidad de las empresas colombianas al momento de invertir sus patrimonios.

En este informe también se presentó el caso de la Revisoría Fiscal donde se comentó “*Las funciones del Revisor Fiscal no son compatibles con las de un auditor de estados financieros independiente*” (ROSC, 2003, pg. 22), se hace énfasis a que el Revisor Fiscal por leyes y reglamentos impuestos a su profesión debe certificar la eficacia del control interno de una compañía, lo que hace responsable al revisor del sistema de control interno de la compañía, además el gobierno delega en el la responsabilidad de analizar y controlar las operaciones de la compañía, así como la vigilancia e inspección de todas las operaciones llevadas acabo por el ente, lo que convierte al auditor en un contralor, siendo una responsabilidad de la gerencia de la compañía, eliminando el criterio de independencia en el Revisor Fiscal.

Después del informe ROSC, se crea la ley 1314 de 2009, la cual le da fuerza al artículo 63 de la ley 550, dando obligatoriedad a todas las empresas colombianas frente al tema de la convergencia hacia los estándares internacionales de contabilidad, de información financiera y aseguramiento de la información.

Lo cual generan algunos descontentos entre los empresarios, los cuales mencionaron; *“las leyes colombianas obligan ahora a que nuestra contabilidad se ajuste a esas necesidades (Nic) y no a nuestras propias necesidades, es decir, a las de las empresas colombianas, a las de la mayoría que no acceden a los recursos de las bolsas de New York, Tokio, etc.”* (Rueda, 2002, pag 22) ,este descontento de los empresarios es por que al momento de realizar este proceso de convergencia generaran unos costos adicionales en el corto plazo, en donde muchos casos deben cambiar sus sistemas contables, contratando costosos expertos en esta nueva normatividad, llevando a una reestructuración de la compañía desde sus políticas.

Pero no todo es negativo, de este cambio ya no será necesario presentar la información financiera bajo diferentes estándares, no habrá que realizar reproceso de la información al presentar en otro país y los costos de personal de procesamiento de datos pueden llegar a disminuir, sin mencionar el almacenamiento de datos adicionales, además que podría llegarse al punto de no necesitar el aval de los balances certificados por firmas de auditoría de reconocimiento internacional para información a los bancos que intermedian en las operaciones extranjeras.

## **NIA 220 Control de calidad de la Auditoría de Estados Financieros**

La norma internacional de auditoría 220, presenta las responsabilidades que tiene un auditor frente a los procedimientos de control de calidad. Calidad separada en dos grandes ramas la calidad en cuanto a la persona que revisa y controla la calidad y la calidad frente a la dirección, supervisión y realización del proceso de control de calidad, para una auditoría de estados financieros.

Para la NIA 220 son responsabilidad de la firma, los sistemas de control de calidad, políticas y procedimientos, quienes de acuerdo con la norma internacional sobre control de calidad NICC 1 (control de calidad para firmas que desempeñan auditorías y revisiones de estados financieros), las firmas están obligadas a establecer y mantener un sistema de control de calidad que de una seguridad razonable sobre el cumplimiento de las normas personales, legales y profesionales en todas las actividades de la firma, además la NIA 220 nos menciona también que los dictámenes emitidos deben ser apropiados de acuerdo a las circunstancias de la firma auditada.

En este sistema de control de calidad, se deben establecer políticas y procedimientos en los que se mencione las responsabilidades, los requisitos éticos, requisitos del recurso humano para llevar a cabo trabajos de auditoría y los procedimientos para evaluar el desempeño del trabajo.

Otra parte importante de esta norma es el planteamiento de los requisitos ético que debe tener un profesional que lleve un control de calidad de auditorías, los cuales son ; objetividad, integridad, competencia y diligencia profesional, confidencialidad, comportamiento profesional, mencionados por el Código de Ética para contadores profesionales, preparado por el Comité de Ética de la Federación Internacional de Contadores (IFAC).

Finalmente en la NIA 220 también se menciona que el auditor debe implementar procedimientos de control de calidad que le proporcionen una seguridad razonable con respecto a que la auditoría cumple con las normas profesionales y requisitos legales, asegurando que el dictamen presentado por el auditor es apropiado según las circunstancias de la auditoría.

## Revisoría Fiscal y la NIA 220.

### Revisoría y calidad

Antes que nada debemos definir y relacionar el término de calidad a la Revisoría, el cual es fundamental en las normas internacionales de auditoría y de la NIA 220 objeto de este trabajo. Los empresarios han tenido una necesidad constante de mejorar la competitividad de sus productos y servicios con el fin de mantener su permanencia en el mercado, a medida que ha evolucionado el mundo diferentes autores han definido la calidad como es el caso de (Crosby,1990,p23) que para el calidad es “*cumplir especificaciones*”, mientras que para (Juran, 2001,p23) es la “*adecuación para el uso, y satisfacción de necesidades del cliente*”, y para (Deming, 1989, pag23),es “*Un grado predecible de uniformidad y fiabilidad a bajo costos, adecuado a las necesidades del mercado*”, La calidad puede interpretarse entonces como un conjunto de características en procesos, bienes y servicios que cumplen con unas especificaciones que satisfacen las necesidades de los clientes y otras partes interesadas.

La calidad es parte importante en los diferentes procesos internos de una compañía, entre esos procesos se encuentra la generación de información contable y financiera que sea eficiente y eficaz para la toma de decisiones, pero para ello debe tener un esquema de recolección, cargue y generación de datos, donde el control minucioso de cada uno de ellos es de vital importancia para el producto final, partiendo desde los requisitos y compromisos que debe tener el personal encargado, el correcto flujo de información y los tiempos necesarios para llevarlos acabo. Pero no es suficiente con este primer control dentro de las organizaciones, para tener una mayor confiabilidad de los procesos y la información suministrada a terceros es necesario obtener una validación de un agente externo cuyos intereses avalen los procesos e informes generados.

Pero quién podría llegar revisar que los procesos realizados por este agente externo, sean los más adecuados y cumplen con los requisitos mínimos establecidos por las normas internacionales, para el caso colombiano podría ser la persona a la cual el estado concede el poder de la fe pública, nos referimos al Revisor Fiscal, el cual está facultado para ejercerse

auditoría financiera, de gestión, cumplimiento, de control interno, para el cual podríamos decir que calidad partiendo del concepto general mencionado en párrafos anteriores, la calidad para la Revisoría Fiscal sería entonces un conjunto de características en diversos procesos organizacionales enmarcados por principios éticos que cumplen ciertas especificaciones para satisfacer las necesidades de socios, clientes, entidades gubernamentales.

De acuerdo al concepto de calidad en la Revisoría mencionado en el párrafo anterior , podemos hablar sobre el control de la calidad de los procedimientos hechos en los trabajos de una firma o un Revisor Fiscal , lo cual es simplemente llevar a un mejoramiento continuo a través de políticas y procedimientos, aplicados a todos los niveles jerárquicos de una firma o a los procedimientos hechos por un Revisor Fiscal, a través de procesos sistemáticos, independientes y documentados para obtener evidencias y evaluar si los procedimientos realizados cumplen con los criterios de las normas internacionales de auditoría, con el fin de darle una mayor calidad a sus productos y servicios, concentrando su esfuerzo en disminuir el margen de error en los procesos hechos en el encargo, evidenciado en una mayor credibilidad de la información financiera y asegurando los intereses de los inversionistas, accionistas, y acreedores.

Partiendo del hecho que la calidad de la auditoria busca determinar si se cumplen con las normas de auditoría establecidas por la ley, la Revisoría Fiscal se convierte entonces en la indicada para llevar este proceso pues de acuerdo al pronunciamiento 7 en su apartado 610, nos menciona que la Revisoría Fiscal es un órgano de control de Fiscalización, el cual es el encargado de dictaminar los estados financieros, a través de una revisión y evaluación del control interno sobre los acontecimientos presentados en una compañía en un periodo determinado, generando una opinión sobre los estados financieros, sustentada en la fe pública, de forma oportuna e independiente en los termino que señala la ley, los estatutos y los pronunciamientos profesionales, con el fin de proteger los intereses del estado, la administración, y otros usuarios de la información en general.

De acuerdo a este concepto el cargo de Revisor Fiscal se ajusta a las necesidades de la NIA 220 para ejercer control de calidad para una auditoria de estados financieros partiendo de los principios de ética que debe tener un auditor independiente encargado de llevar a cabo la

ejecución de una inspección de calidad en los procesos de una auditoría, cumpliendo con los principios de; integridad, objetividad, competencia, diligencia profesional, confidencialidad, comportamiento profesional. Mencionados en el código de ética de la IFAC sección 100.5. En la normatividad Colombiana estos principios se encuentran establecidos en la ley 43 de 1990, que reglamentaria la profesión de contador público y dicta otras disposiciones, en el art 7°.

La calidad se ha convertido en un requisito muy importante no solo en un las características de un producto, en la actualidad es un factor de desarrollo estratégico básico en las organizaciones y en los trabajos de auditora se hace necesario la existencia de esa calidad, la cual debe ser determinada por un agente ajeno al proceso, cuyos principios y capacidades profesionales la crean como una mayor confiabilidad en la información financiera, manifestado en una mejor protección de accionistas, inversores, acreedores y otros, para los que la opinión del Revisor debe dar un nivel mínimo de garantías acerca de la fiabilidad de la información financiera.

### **Principios aplicables a la calidad**

Estos principios a pesar de estar reglamentados por leyes, decretos y resoluciones en Colombia, no se reflejan en la práctica de la Revisor Fiscal, se ha perdido su independencia mental, la cual es simplemente aceptar un encargo solo cuando no existan intereses que puedan afectar su criterio profesional, lo cual en cierto grado por necesidad o por la misma ley lo lleva a ser un peón en un ajedrez financiero, tomamos como referencia la siguiente frase; *“el problema de la Revisoría Fiscal no es sólo de la profesión , la formación y el país, sino también...un problema de la persona... de sus principios, carácter, crianza en el hogar y moral, que debe ser resuelto por cada ser humano”* (Diana M, 2009, p 23).

Esta falta de independencia tiene su origen en varias causas que afectan la calidad en la profesión Fiscal, como es el caso de la integridad y objetividad, principios que no son afectados por no querer comprometer su juicio profesional para el beneficio de unos pocos, siendo honestos y transparentes en todas las relaciones profesionales, empresariales e interpersonales fuera del ámbito laboral, incumpliendo las normas contables, éticas y fiscales

en beneficio de los intereses de particulares a cambio de un beneficio en general. Debilitando la idoneidad y la fe pública que se emite al firmar unos estados financieros.

Estados financieros que su mayoría se encuentran colmados de errores y no reflejan la realidad económica de las compañías colombianas, hecho que se debe en nuestra opinión a la degradación de la sociedad que paulatinamente va perdiendo sus aspectos básicos para llamarse sociedad y convertirse en un frenético carnaval de antivalores, ofrecidos por medios masivos de comunicación donde el consumo y el dinero son el medio de la felicidad sin importar que se deba hacer para llegar a él.

En la NIA 220, en los párrafos 9 al 11 se mencionan los requerimientos éticos que se deben tener en cuenta para llevar a cabo el control de calidad sobre los trabajos de auditoría, y como primer requisito encontramos la Independencia, la cual contrae desde el inicio en la aceptación y continuidad de un encargo de auditoría, un compromiso de la persona que actúa, ya sea como socio de la firma, como líder del encargo o como agente de revisión delegado a través de procesos determinados por la firma, para obtener evidencias con el fin de evaluar las circunstancias que afecten la independencia de la firma o del Revisor antes de dar inicio al trabajo de auditoría.

Esta independencia mental en sus actividades laborales también se menciona en las normas Colombianas, independencia que es importante en la integridad y objetividad del Revisor al momento de realizar los informes y dar sus conclusiones. Pero esta independencia del Revisor Fiscal se ve nublada desde la reglamentación que lo guía pues en el artículo 204 del código de comercio, la asamblea o junta de socios de las compañías a revisar eligen un profesional que no pertenezca a la nómina de la compañía, eliminando la independencia queda una relación laboral, hecho que no elimina la dependencia del encargo pues que genera un vínculo entre la compañía y la firma que realizara el trabajo, adicionalmente se forma un vínculo económico entre las dos partes que para una parte se convertirá en costo y para la otra en un ingreso, lo que condiciona al Revisor Fiscal a mantener una relación constante y fluida con la entidad, con el fin de darle permanencia en el tiempo a ese contrato.

Otros principios son la competencia y la diligencia profesional, que son la capacidad y la idoneidad necesaria, junto con una actualización constante de sus conocimientos de él y sus colaboradores para aceptar un trabajo y realizarlo de manera eficaz y satisfactoriamente, estos principios son mencionados en el código de ética de contabilidad en su sección 130(130.1-130.6).

Estos principios de competencia y diligencia profesional son características importantes que debe tener el líder y su equipo de trabajo para llevar un buen control de calidad en una auditoría, pues de acuerdo a la NIA 220 el líder y el equipo de trabajo son el primer filtro en el proceso de control de calidad, para lo cual aparte de tener una ética personal y profesional impecables, deben poseer la capacidad de aplicar su juicio profesional sobre políticas y procedimientos de control de calidad lo que se adquiere con su experiencia en el campo laboral y su formación académica, hechos que quedan origen a la competencia y diligencia del profesional.

Otro aspecto importante en la norma internacional 220 es la formación profesional de los encargados de llevar a cabo el proceso de revisión, en el renglón A-10 DE LA NIA 220 , hace mención que se debe considerar la competencia y la capacidad de los profesionales que van a desarrollar el encargo de auditoría, ya que su conocimiento y experiencia frente a normas legales, profesionales, y su desarrollo en el sector a revisar, marcan una diferencia frente a un control de calidad exitoso en su primer filtro de revisión.

Es un hecho que la formación profesional y su experiencia laboral forman el capital intelectual, parte fundamental en el sector financiero, por lo cual es necesario “conocer *la importancia del capital intelectual dentro de la economía actual y entender los retos que la contabilidad afronta, con el fin de develar una nueva visión a partir del reconocimiento de las condiciones actuales de un mundo en constante transformación*”, (Campo, W. 2010, P 23). En Colombia nos enfrentamos a un mercado en donde la calidad del capital intelectual del profesional se ve comprometida con la necesidad económica, debido a los ingresos tan bajos ofrecidos por los demandantes y para la costosa vida económica de un colombiano, surge la necesidad de suplirla con la integración de diversas actividades laborales, minimizando los tiempos de realización del encargo, generando falencias en la dirección, supervisión y

realización de los procesos de calidad de una Revisoría, deteriorando el buen nombre de la Revisoría Fiscal.

La carencia de buenos ingresos, la demanda de más tiempo a causa de diferentes actividades labores de los profesionales, lleva a que la competencia entre las instituciones educación superior se extienda al mayor número de demandantes a través de diferentes recurso como es el caso de la tecnología (programas a distancia), lo que no es malo en su totalidad ya que para las instituciones se reduce tiempos de enseñanza y minimiza los costos para ambas partes, pero puede llegarse a atentar contra la buena calidad de lo que se enseña y los profesionales que se forman, pues “ *En la actualidad los programas académicos de contaduría se orientan más a producir técnicos que contadores y auditores modernos*” (ROSC, 2003, pág. 22).

No solo es una falla en los programas académicos también existe una falta de interés en los estudiantes y profesionales del área contable, que no alimentamos el conocimiento y nos sumamos a los miles y miles que limitan a aplicar solo lo que la necesidad de su función, sector, o por imposición de ley afecte su capacidad de generar más riqueza individual, Por lo tanto de cada profesional depende crear ese interés frente a la investigación , participar en los conversatorios que emiten los entes administradores y de control de la contaduría pública en Colombia, de las discusiones sobre futuras leyes, que afecten el futuro de nuestra profesión, con el fin de dar un paso más hacia la integración global contable, mejorando nuestra imagen de técnicos y mostrándonos como contadores y auditores modernos como lo menciona el informe ROCS .

Después de ver el primer aspecto que nos plantea esa norma, sobre los principios que debe tener el profesional encargado de la revisión del proceso de calidad en una auditoria de Estados financieros, nos encontramos frente al segundo aspecto sobre la de calidad de la evidencia en un proceso de auditoría.

## **Calidad y evidencia**

La evidencia es muy importante en estos procesos ya que en ella se evidencia el cómo se elaboró y que procesos se utilizaron en el trabajo de auditoría con el fin de lograr establecer las falencias en las diferentes áreas que fueron auditadas. Esta documentación se puede tener por medio electrónico en otros medios. Además el Auditor tiene la responsabilidad de preparar la documentación correspondiente para realizar el proceso de revisión de calidad en una auditoría de estados financieros. En Colombia en el pronunciamiento 7 del consejo técnico de la contaduría pública hace relación a las funciones del Revisor Fiscal, entre las cuales es de carácter obligatorio la verificación de criterios y procedimientos utilizados en un encargo de auditoría, en cuanto a los documentos contables y archivos relacionados, para tener un mejor resultado del proceso, el Revisor debe asegurarse de que los registros hechos sean correctos y cumplan todos los requisitos establecidos por las normas aplicables, de manera que pueda verificar que se conservan adecuadamente los documentos de soporte (papeles de trabajo) de los hechos económicos, de los derechos y de las obligaciones de la compañía, recursos humanos, producción y tesorería, etc.

Frente a este aspecto, el impacto que se presenta en la implementación de esta norma internacional (NIA 220), es en cuanto a la aplicación obligatoria de nuevos procedimientos en el momento del estudio del cliente para la aceptación del cargo, los cuales permitirán más Transparencia y eficacia en la elaboración de un control de calidad de una auditoría financiera y contable.

Otro aspecto importante en el proceso de revisoría es el conocimiento que debe tener el encargado sobre la entidad en cuanto al control interno, el cual debe ser suficiente para identificar y evaluar los riesgos de errores significativos de los procesos utilizados para evaluar la calidad de una auditoría de estados financieros, con el fin de identificar los posibles fraudes o errores que permitan diseñar y ejecutar los procedimientos adecuados para el desarrollo de la auditoría. Para ello se deben identificar y evaluar los riesgos de error material que se pueden presentar en el proceso de auditoría de estados financieros hechos por la firma auditada, lo cual no se logra con evidencia sustantiva, generada de los procedimientos

sustantivos, los cuales solos no proporcionan suficiente ni apropiada evidencia de auditoría, se debe realizar un análisis profundo con el fin de obtener suficiente evidencia de auditoría, respecto a cada uno de los aspectos de la entidad y su entorno y de cada uno de los componentes del control interno, que satisfaga las necesidades del encargo.

Frente a estos errores materiales se deben establecer controles a los que pueden llegar a ser relevantes, en donde el Revisor deberá obtener un entendimiento de ello, teniendo en cuenta el tipo de riesgo y lo que implica, junto con las transacciones importantes que estén fuera del curso normal del negocios, que de algún modo parezcan ser inapropiados.

Otro es identificar y valorar los riesgos determinados por las deficiencias encontradas en los procesos de auditoría frente a la incorrección material, que son errores u omisiones significativas que puedan llevar a la compañía a una crisis si no se detectan a tiempo, debidos a fraude o error, tanto en los procesos de auditoría de estados financieros como en las afirmaciones hechas por el equipo del encargo, mediante el conocimiento de la entidad y de su entorno, incluyendo su control interno, mediante la obtención de evidencia suficiente y apropiada que permita determinar los riesgos de representación errónea de importancia relativa, con la finalidad de proporcionar una base para el diseño y la implementación de respuestas a los riesgos valorados de incorrección material.

### **Procedimientos**

Estos procedimientos se pueden establecer de acuerdo a la NIA 330 Sobre respuestas del auditor a los riesgos valorados, en la cual se establecen los procedimientos para responder en forma clara y global a la evaluación de los riesgos de errores significativos en los estados financieros. Dichos procedimientos de auditoría están dirigidos para responder a los riesgos en el nivel de las afirmaciones contenidas en los estados financieros. Donde se encuentran las pruebas de los controles que disminuyen los riesgos evaluados, en su nuestro caso la determinación de la naturaleza extensión y oportunidad de la aplicación en un control de calidad en una auditoría de estados financieros.

A un que es probable que la mayoría de los controles relevantes para la auditoría estén relacionados con la información financiera, no todos los controles relativos a la información financiera son relevantes para la auditoría. El hecho de que un control, considerado individualmente o en combinación con otros, sea o no relevante para la auditoría es una cuestión de juicio profesional del auditor. (Ref. Apartados A42-A65) (NIA 315,p 22).

Frente al riesgo valorado en Colombia, se tiene como objetivo evaluar todos los campos que tienen relación en el cumplimiento de los objetivos de la auditoría, con el fin de emitir un dictamen a los estados financieros. Pero no se menciona para un proceso de calidad en las auditorías de los mismos estados financieros, en el cual el Revisor Fiscal podría suministrar información de lo material en cuanto a los riesgos que se pueden presentar en la evaluación de procedimientos de sus procesos de auditoría , lo que permitiría una posible continuidad de la entidad o negocio.

De acuerdo al código de comercio en su título 6 en el art 207, se hace mención sobre cuando el Revisor Fiscal encuentre deficiencias en cuanto a las medidas tomadas por la administración para el control de los riesgos que puedan afectar materialmente el patrimonio de la entidad, debe impartir en forma oportuna las instrucciones y recomendaciones que resulten pertinentes para mejorar la efectividad y eficacia del control sobre los bienes y valores sociales, sus métodos y procedimientos, sin que ello implique coadministración. Adicionalmente, deberá hacer seguimiento a las medidas adoptadas por parte de los administradores frente a las referidas instrucciones y recomendaciones del resultado de revisión del proceso de auditoría, de lo cual deberá dejar constancia por escrito.

Unos de los cambios que se va a presentar, en relación a la elaboración de los controles, aparte de crear políticas y procedimientos en este nuevo aspecto que trae la norma internacional (NIA 220), deberá elaborarlos por cada uno de los campos de identificación y valoración del riesgo, que puedan llegar hacer un potencial fraude o error, en los procesos de auditoría de estados financieros y en cada una de las áreas que se evalúan, teniendo en cuenta su respuestas a los riesgos valorados en el periodo determinado.

## Conclusiones

Como se evidenciar en este trabajo la globalización y la modernización permiten que finalmente se presenten un mejoramiento en los procedimientos realizados en la Revisoría Fiscal, Pero antes de afrontar los nuevos retos que tiene la NIA 220 se debe mejorar la relación entre Revisor y firma auditada mediante la asignación gubernamental de la misma a través de un ente regulador creado únicamente para el control de las auditorías y Revisorías Fiscales , el cual mediante un sistema de selección definido por procedimientos y políticas adecuadas, basado en los principios internacionales de auditoría, y una evaluación del desempeño, buscando el mejoramiento continuo de la competitividad de las firmas y Revisores Fiscales.

Podemos concluir también que la Revisoría Fiscal en Colombia cumple con los requisitos necesarios para ejercer el control de calidad sobre los trabajos de auditoría realizados por otros auditores, teniendo la capacidad y el conocimiento para realizar controles en las áreas como; legalidad, gestión, financiero, control interno, revisión cuentas. Para que la adopción de la NIA 220, cumpla con el efectivo control de calidad en las auditorías de estados financieros y una correcta implementación, se deben hacer cambios en las normas que nos rigen, frente a la asignación del Revisor Fiscal al proceso de control de calidad.

Final mente otro aspecto a mejorar es la calidad de los profesionales que integran los grupos de trabajo en las firmas de auditoría, a través del mejorando de las políticas y procedimientos frente al reclutamiento, evaluación, desempeño, capacitación, competencia, promoción y rotación de cargos, que pueden ser avalados por la entidad de control de las firmas y Revisorías. Nada de esto servirá si no existe una mayor conciencia de los profesionales frente a los principios y valores éticos que debe poseer en el momento de tomar decisiones, al dar fe pública de informes financieros.

## Referencias

Arenas Luis H. 2009 «Proyecto de ley 17, acumulado del proyecto 46 de 2005».Senado.

Campo, W. d. 2010. Capital Intelectual, reto del nuevo milenio para las ciencias contables. Dictamen Libre.

Diana Marulanda; Ensayo crítico; 2009.

Deming W. E. (1989). Calidad y Productividad. La salida de la crisis. Ed. Díaz Santos.

Comité de Normas de Aseguramiento, 2003, «Estados financieros Auditados por el Revisor Fiscal».

Informe Rosc, 2003, 25 de julio

Jiménez Néstor. « XXIII simposio sobre Revisoría Fiscal las normas internacionales de contabilidad e información financiera y su incidencia en Colombia. ».

Ley 1314. 2009 «Principios y Normas de Contabilidad e Información Financiera y de Aseguramiento de Información Aceptadas en Colombia.»

Ley 43, 1990, Congreso de la república, «De la profesión de Contador Público»

Ley 145. 1960. Congreso de la república, «De la profesión de Contador Público y otras disposiciones».

M Joseph Juran, 2001, Manual de Calidad.

NIA 220, 2009. «Control de Calidad de la Auditoria de Estados Financieros.». Norma Internacional de Auditoria.

NIA 315. «Identificación y evaluación del riesgo». Norma Internacional de Auditoría.

Philip b. Crosby, 1990, the eternally succesfull organization

Restrepo luna J., Londoño Muñoz Leidy J., 2011, «Colombia; Hacia la adopción y aplicación de las NIIF y su importancia.», revista virtual de estudiantes de contaduría pública. Rev Advertía, Universidad Antioquia p 26-43.

Pronunciamiento 7, Consejo Técnico del a contaduría. Pronunciamiento sobre Revisoría Fiscal.

Cesar Omar López y Felie Zea Lourido; 2011; revista internacional legis de contabilidad & auditoria (convergencia a estándares internacionales de información financiera y de aseguramiento en Colombia; análisis de documentos de direccionamiento estratégico del Ctcp).

Rueda Delgado, G. 2002. Desarrollo alternativo y contabilidad: una aproximación. Rev. Contador.9:23-38.

Robayo, Carolina Moncayo. La Revisoría Fiscal y la convergencia hacia estándares internacionales de auditoría y aseguramiento. Instituto Nacional de Contadores Públicos de Colombia. (2012). <http://www.incp.org.co/laRevisoría-Fiscal-y-la-convergencia-hacia-estandares-internacionales-de-auditoria-yaseguramiento/>.

Trejos C Eduardo. , González P Ramiro 2008, «Criterios para la adopción de estándares internacionales de reportes financieros en Colombia». Universidad tecnológica del Choco.

Ulrich Beck, 1999, what is Globalization?