

# PROCESO DE AUDITORÍA FINANCIERA

## Teoría y aplicación



Universidad Francisco  
de Paula Santander  
Ocaña - Colombia  
Vigilada Mineducación

**Rota**

GRUPO DE INVESTIGACIÓN

**Blanca Mery Velasco Burgos**  
**Maribel Cárdenas García**  
**Jorge de Jesús Cañizares Arévalo**





# **PROCESO DE AUDITORÍA FINANCIERA**

TEORÍA Y APLICACIÓN

BLANCA MERY VELASCO BURGOS

MARIBEL CÁRDENAS GARCÍA

JORGE DE JESÚS CAÑIZARES ARÉVALO

Velasco Burgos, Blanca Mery

Proceso de auditoría financiera : teoría y aplicación / Blanca Mery Velasco Burgos, Maribel Cárdenas García, Jorge de Jesús Cañizares Arévalo. -- 1a ed. -- Ocaña : Universidad Francisco de Paula Santander ; Bogotá : Ecoe Ediciones, 2021.

111 p. – (Ciencias empresariales. Auditoría)

Incluye reseña de los autores en la pasta. -- Contiene glosario y referencias bibliográficas.

ISBN 978-958-503-165-4

1. Auditoría financiera 2. Estados financieros 3. Contabilidad financiera I. Cárdenas García, Maribel II. Cañizares Arévalo, Jorge de Jesús III. Título IV. Serie

CDD: 657.45 ed. 23

CO-BoBN- a1084373

---



**Área:** Ciencias administrativas, económicas y contables

**Subárea:** Regulación contable



**Universidad Francisco  
de Paula Santander**

Ocaña - Colombia  
Vigilada Mineducación

© Blanca Mery Velasco Burgos  
© Maribel Cárdenas García  
© Jorge de Jesús Cañizares Arévalo

► Universidad Francisco  
de Paula Santander  
Vía Acolsure, Sede el Algodonal  
Ocaña, Norte de Santander - Colombia  
Teléfono (057)(7) 5690088

► Ecoe Ediciones S.A.S.  
Carrera 19 # 63C 32  
Bogotá, Colombia

**Primera edición:** Bogotá, octubre del 2021

**ISBN:** 978-958-503-165-4  
**e-ISBN:** 978-958-503-166-1

Directora editorial: Claudia Garay Castro  
Corrección de estilo: Tomás Collazos G.  
Diagramación: Olga Lucía Pedraza R.  
Carátula: Wilson Marulanda Muñoz  
Impresión: Carvajal Soluciones de  
comunicación S.A.S  
Carrera 69 #15 -24

*Prohibida la reproducción total o parcial por cualquier medio  
sin la autorización escrita del titular de los derechos patrimoniales.*

*Impreso y hecho en Colombia - Todos los derechos reservados*



## AGRADECIMIENTOS



A la Universidad Francisco de Paula Santander  
Seccional Ocaña por el apoyo y compromiso constante  
con los procesos académicos e investigativos.

A la Facultad de Ciencias Administrativas y Económicas  
por la gestión realizada para la convocatoria n.º 1  
para el fortalecimiento de la divulgación  
y difusión del conocimiento a través de la publicación  
de libros en el 2021.



## ACERCA DE LOS AUTORES

### **MSc. Blanca Mery Velasco Burgos**

[bmvelasco@ufpso.edu.co](mailto:bmvelasco@ufpso.edu.co)

Magíster en Gerencia de Empresas Mención Finanzas, Universidad Nacional Experimental del Táchira (San Cristóbal-Venezuela). Especialista en Educación, Emprendimiento y Economía Solidaria, Universidad Francisco de Paula Santander. Profesional en Contaduría Pública, Universidad Francisco de Paula Santander. Directora Universidad Francisco de Paula Santander seccional Ocaña. Docente tiempo completo Universidad Francisco de Paula Santander Seccional Ocaña, N. S. Colombia. Grupo de Investigación Rotã.

### **PhD. Maribel Cárdenas García**

[mcardenasg@ufpso.edu.co](mailto:mcardenasg@ufpso.edu.co)

Doctora en Educación, Universidad Pedagógica Experimental del Táchira (Rubio-Venezuela). Magíster en Gerencia de Empresas Mención Finanzas, Universidad Nacional Experimental del Táchira (San Cristóbal-Venezuela). Especialista en Gerencia y Auditoría de la Calidad en Salud, Fundación Universitaria de Bogotá Jorge Tadeo Lozano. Profesional en Contaduría Pública, Universidad Francisco de Paula Santander.

Docente tiempo completo Universidad Francisco de Paula Santander Seccional Ocaña, N. S. Colombia.

Grupo de Investigación Rotã.

**MSc. Jorge de Jesús Cañizares Arévalo**

jjcanizaresa@ufpso.edu.co

Magíster en Ciencia Política - Universidad Autónoma de Bucaramanga (UNAB).  
Especialista en Práctica Docente Universitaria, Universidad Francisco de Paula  
Santander Ocaña. Profesional en Economía de la Universidad Santo Tomás de  
Aquino, Bucaramanga.

Docente tiempo completo Universidad Francisco de Paula Santander Seccional  
Ocaña, N. S. Colombia.

Grupo de Investigación Rotá.

Ocaña, 2021

# CONTENIDO

<b>PRÓLOGO</b> .....	XVII
<b>PRESENTACIÓN</b> .....	XIX
<b>CAPÍTULO 1: ASPECTOS GENERALES</b> .....	1
Antecedentes históricos de la auditoría .....	1
Aprendizaje colaborativo .....	6
Marco legal del aseguramiento de la información en Colombia.....	6
Generalidades de auditoría.....	9
Origen etimológico.....	9
Definición epistemológica.....	10
Definición técnica.....	12
Evaluación del capítulo .....	13
<b>CAPÍTULO 2: CONTRATACIÓN</b> .....	15
Objetivos globales del auditor independiente y realización de la auditoría de conformidad con la NIA 200.....	17
Aceptación y mantenimiento del encargo (NIA 210) .....	22
Control de calidad de la auditoría de estados financieros (NIA 220) .....	27
Consideración de las disposiciones legales y reglamentarias (NIA 250)...	27
Comunicación con los RGE (NIA 260) .....	28

Comunicación de las deficiencias en el control interno a los RGE y a la administración (NIA 265) .....	28
Evaluación del capítulo .....	29
<b>CAPÍTULO 3: PLANEACIÓN</b> .....	31
Planeación de una auditoría (NIA 300) .....	33
Identificación y valoración de riesgos (NIA 315) .....	34
Aprendizaje colaborativo .....	36
Importancia relativa o materialidad en la planificación y ejecución de la auditoría (NIA 320).....	51
Evaluación del capítulo .....	55
<b>CAPÍTULO 4: EJECUCIÓN Y DOCUMENTACIÓN</b> .....	57
Evidencia de auditoría (NIA 500).....	59
Evidencia de auditoría – consideraciones específicas para determinadas áreas (NIA 501).....	62
Confirmaciones externas (NIA 505) .....	63
Muestreo de auditoría (NIA 530).....	64
Auditoría de estimaciones contables, incluidas las de valor razonable, y de la información relacionada a revelar (NIA 540) .....	65
Hechos posteriores (NIA 560).....	66
Empresa en funcionamiento (NIA 570).....	67
Evaluación del capítulo .....	69
<b>CAPÍTULO 5: INFORME DE AUDITORÍA</b> .....	71
Formación de una opinión y presentación de reportes sobre los estados financieros (NIA 700).....	72
Comunicaciones de las cuestiones clave de auditoría en el informe emitido por un auditor independiente (NIA 701).....	74
Evaluación del capítulo .....	82
<b>EPÍLOGO</b> .....	83
<b>ANEXOS</b> .....	85
<b>EVALUACIÓN GENERAL DE LA OBRA</b> .....	95
<b>LECTURAS RECOMENDADAS</b> .....	99
<b>GLOSARIO</b> .....	101
<b>REFERENCIAS</b> .....	105
<b>RESPUESTAS</b> .....	111

## ÍNDICE DE FIGURAS

FIGURA 1. Decretos que contemplan el marco legal del aseguramiento de la información en Colombia .....	9
FIGURA 2. Proceso básico de auditoría .....	11
FIGURA 3. Principios generales y responsabilidades NIA 200 y 210 .....	16
FIGURA 4. Principios generales y responsabilidades NIA 220, 250, 260 y 265.....	16
FIGURA 5. Fórmula para determinar el riesgo de la auditoría .....	18
FIGURA 6. Responsabilidades para aceptar un encargo de auditoría.....	20
FIGURA 7. Términos de la carta de encargo .....	23
FIGURA 8. Modelo de carta de encargo (Decreto 2270, 2019, p. 219).....	24
FIGURA 9. Proceso para dar cumplimiento a la NIA 250 .....	28
FIGURA 10. NIAs para la valoración del riesgo y respuesta al riesgo valorado .....	32
FIGURA 11. Triángulo del fraude de Donald Cressey .....	35
FIGURA 12. Procedimiento para evaluar riesgo .....	40
FIGURA 13. Enfoques de control interno a nivel mundial.....	41
FIGURA 14. Pilares del COSO ERM 2017 .....	42

FIGURA 15. Componentes de control interno.....	44
FIGURA 16. Modelo de flujograma de proceso de cobranzas.....	48
FIGURA 17. Prueba de recorrido al ciclo de ventas .....	49
FIGURA 18. Proceso para valorar el riesgo.....	49
FIGURA 19. Concepto de materialidad según NIIF y según NIA.....	51
FIGURA 20. Umbral de materialidad o importancia relativa NIA 320 .....	52
FIGURA 21. NIA que conforman el grupo de la evidencia de auditoría .....	58
FIGURA 22. Esquema de procedimientos de auditoría a los estados financieros.....	60
FIGURA 23. Tipos de confirmaciones externas .....	63
FIGURA 24. Situaciones de hechos posteriores según NIA 560 .....	66
FIGURA 25. Modelo de expediente de los papeles de trabajo.....	68
FIGURA 26. Conclusiones de auditoría y presentación de reportes y estados financieros .....	72
FIGURA 27. Aspectos de la opinión del auditor NIA 700.....	73
FIGURA 28. Tipos de opinión .....	73

## ÍNDICE DE TABLAS

TABLA 1. Origen de la auditoría.....	2
TABLA 2. Convergencia mundial a las NIA.....	4
TABLA 3. Checklist relativo a la aceptación y continuidad del cliente.....	33
TABLA 4. Aprendizaje colaborativo .....	36
TABLA 5. Clases de aserciones sobre las transacciones u operaciones económicas.....	37
TABLA 6. Clases de transacciones sobre los saldos de los estados financieros.....	38
TABLA 7. Documento COSO I, II y III.....	42
TABLA 8. Modelo de cuestionario para evaluar el control interno.....	47
TABLA 9. Categorías y puntajes del Riesgo Inherente (RI).....	50
TABLA 10. Categorías y puntajes del Riesgo de Control (RC).....	50
TABLA 11. Aspectos para determinar la importancia relativa.....	53
TABLA 12. Procedimientos o técnicas que se utilizan para obtener evidencia de auditoría.....	61
TABLA 13. Comparativo de los tipos de opinión.....	75



# LISTA DE ABREVIATURAS

AICPA	American Institute of Certified Public Accountants
CTCP	Consejo Técnico de la Contaduría Pública
US GAAP	Generally Accepted Accounting Principles
IFAC	International Federation of Accountants
IFRS	International Financial Reporting Standards
JCC	Junta Central de Contadores
MIFA	Marco de Información Financiera Aplicable
NIA	Normas Internacionales de Auditoría
NICC	Norma Internacional de Control de Calidad
NIIF	Normas Internacionales de Información Financiera
RA	Riesgo de Auditoría
RC	Riesgo de Control
RD	Riesgo de Detección
REM	Riesgo de Error Material
RGE	Responsables del Gobierno de la Entidad
RI	Riesgo Inherente





## PRÓLOGO

La idea de escribir un libro de texto sobre auditoría financiera se convirtió en un desafío quizás influenciado por la larga experiencia que nos ha generado durante años el ejercicio de la docencia en el programa de Contaduría Pública de la Universidad Francisco de Paula Santander Seccional Ocaña; de igual manera, nos influenció el haber ocupado por varios años cargos de alta dirección en esta *alma mater*. Todos los años fuimos protagonistas no como auditores sino como auditados en el cumplimiento de estrategias institucionales, en la búsqueda de una mejora continua para alcanzar procesos de calidad. Estas experiencias nos motivaron a escribir el libro de texto titulado *Procesos de auditoría financiera. Teoría y aplicación*.

En el libro, tanto docentes como estudiantes encontrarán de una manera clara, sencilla y detallada fundamentación teórica y casos prácticos acerca del proceso de auditoría financiera. A través de él, lograrán interpretar, comprender, profundizar y aplicar los diferentes componentes requeridos en dichos procesos. Temas como el de las Normas Internacionales de Auditoría (NIA) y el Marco de Información Financiera Aplicable (MIFA) son contenidos que le dan soporte a los capítulos del presente texto, que hacen referencia a cada uno de los componentes que conforman un proceso de auditoría financiera. Componentes como el de contratación, planeación, ejecución, documentación e informe de auditoría son planteados sin abandonar el tecnicismo requerido y en un lenguaje sencillo, de tal manera que logre seducir al lector.

En síntesis, *Procesos de auditoría financiera. Teoría y aplicación* es un texto de consulta que, con toda seguridad, resolverá todas las inquietudes y dudas a aquellos profesionales y estudiantes interesados en este fascinante campo de acción de la Contaduría Pública.

Jorge de Jesús Cañizares Arévalo



## PRESENTACIÓN

Motivados por la experiencia que nos ha dejado el ejercicio de nuestra profesión, inicialmente en el campo administrativo, financiero y desde hace muchos años como docentes en las áreas contables, financieras y económicas del programa académico de Contaduría Pública de la Universidad Francisco de Paula Santander Seccional Ocaña, consideramos oportuno plasmar en un libro los conocimientos básicos generados en el aula de clase producto de haber desarrollado la asignatura de Auditoría Financiera.

El libro titulado *Proceso de auditoría financiera. Teoría y aplicación*, con un lenguaje claro y sencillo, busca despertar en el estudiante y/o docente inquietudes y respuestas que les permitan acercarse con confianza y satisfacción a esta importante disciplina de la contaduría pública que ofrece un campo de acción lleno de oportunidades y expectativas, sobre todo en aquellas organizaciones preocupadas en garantizar procesos administrativos, financieros y operacionales eficientes y de calidad; lo que implica la necesidad de formar profesionales del ramo con las habilidades suficientes para garantizar mejora continua, sostenibilidad y confianza en las organizaciones.

*Proceso de auditoría financiera. Teoría y aplicación* es un libro de texto que se divide en cinco capítulos; cada una de estos le permite al lector (estudiante y/o docente) entender con claridad los temas expuestos, los cuales llevan una coherencia metodológica y pedagógica que facilita su comprensión y aprendizaje. Los capítulos

incorporan las competencias genéricas y disciplinares, la exposición, sustentación de temas, ejemplos y modelos que facilitan la comprensión de los contenidos abordados en cada una de las explicaciones de las Normas Internacionales de Auditoría (NIA), junto con elementos característicos de los estándares internacionales de aseguramiento de la información.

En el Capítulo 1, denominado *Aspectos generales*, se abordan los antecedentes históricos de la auditoría y se concentra en comparar el origen de la misma con respecto a las prácticas del enfoque latino y anglosajón; así mismo, se presenta el marco legal del aseguramiento de la información en Colombia, sintetizando cada uno de los artículos de los decretos que han aportado a dicho marco legal; por último, se plantean temas referentes a generalidades de la auditoría, enfocados a la definición de la auditoría desde la perspectiva del origen etimológico, la definición epistemológica y técnica.

En el Capítulo 2, titulado *Contratación*, se presenta una explicación detallada del primer subproceso de la auditoría como sistema. Por tanto, se describe el qué y cómo se debe aceptar y formalizar el contrato de encargo; igualmente, se abordan los principios generales y responsabilidades establecidos en las NIA, regulados en Colombia por el Dec. 2270 de 2019.

La *Planeación*, tema abordado en el Capítulo 3, es considerada como la etapa más importante del proceso de la auditoría, siendo esta la garantía para la realización de aquella en forma eficaz. En esta se establece la estrategia de planeación y su alcance, se define la importancia relativa, se realiza una discusión con el equipo de auditoría y se identifican riesgos.

En el Capítulo 4 se hace referencia a la *Ejecución y documentación*. En cuanto al subproceso de *ejecución* se desarrollan los programas de auditoría, se aplican pruebas y se obtiene evidencia, es decir, se efectúa el trabajo de campo de la auditoría. En el subproceso de *documentación* se evidencia todo el trabajo desarrollado durante la auditoría a través de papeles de trabajo.

El *Informe de auditoría* corresponde al tema estudiado en el Capítulo 5 y hace referencia al quinto subproceso de la auditoría, siendo este el reporte. Este capítulo está orientado a la interlocución entre el auditor y la administración de la entidad auditada acerca de las deficiencias encontradas, el dictamen y situaciones ocurridas después de la fecha del dictamen.

Finalmente, se incluyen anexos que facilitan la aplicación de una auditoría a los estados financieros de una organización, complementado con un glosario de términos y un cuestionario en el que se evalúan cada uno de los capítulos del proceso de auditoría y se validan las competencias logradas a través de los temas aquí tratados.

## CAPÍTULO 1

# ASPECTOS GENERALES

Competencias genéricas y disciplinares que se logran a través de los siguientes desempeños:

- Capacidad de abstracción, análisis y síntesis del área de formación.
- Capacidad de desarrollar procesos de redacción de textos que le permitan al estudiante comunicar sus opiniones.
- Habilidad en la comprensión de lectura y en la esquematización de información que le permitan interpretar datos requeridos en el campo de acción de la auditoría.
- Descripción de la auditoría conforme a su enfoque.

### **Antecedentes históricos de la auditoría**

La auditoría tiene una estrecha relación con la historia de la contabilidad; ha evolucionado en su contexto, presentación, finalidad, responsabilidad y se consolida por la necesidad de tener el control de registros de intercambios y transacciones económicas en cada una de sus épocas.

A manera de explicación general del tema en cuestión, la auditoría presenta un gran desafío a partir de la Revolución Industrial en Europa, en donde de manera no oficial se dio a conocer la primera sociedad de auditores en Edimburgo, Escocia, surgiendo oficialmente como profesión en Inglaterra en el siglo XIX (1862-1880).

En Estados Unidos la auditoría tuvo sus inicios en el siglo xx, así como en este mismo siglo (1921) surgió la auditoría interna o auditoría de gobierno mediante la creación de la oficina general de contabilidad. En América Latina se incorporó en la segunda mitad del siglo xix con fines de detección y prevención de fraudes y errores.

Las leyes aún vigentes en Colombia (145 de 1960, 43 de 1990 y 1314 de 2009), complementadas con los Decretos Únicos Reglamentarios (DUR) (0302 de 2005, 2420 y 2496 de 2015, 2132 de 2016, 2170 de 2017 y 2270 de 2019), han incidido para que el ejercicio de la auditoría esté en armonía con el aseguramiento de la información, de manera tal que sea fundamental en toda organización, buscando la eficiencia y calidad en sus procesos. En cuanto a la evolución y prácticas de la auditoría entre el enfoque latino y el anglosajón, estos se representan de forma comparativa en la Tabla 1, fundamentados en los aportes de Samuel Mantilla (2015).

**Tabla 1. Origen de la auditoría**

<b>Enfoque latino</b>	<b>Enfoque anglosajón</b>
En español: auditoría	En inglés: auditing
En el derecho latino, el auditor se considera: "asesor, que ha de ser letrado, de los jueces legos" (p. 41).	"La auditoría tiene dos acepciones: (1) a. un examen formal de las cuentas o de la situación financiera de una organización o de un individuo; b. el informe final de una auditoría; y (2) examen y revisión metódica" (p. 45).
Se vincula su origen en "la época romana [...]: raíces romanas" (p. 42).	"Una persona autorizada para examinar y verificar cuentas. Alguien que oye o escucha. Persona que audita un curso de estudio. Persona que oye, con la capacidad de juzgar" (p. 46).
Roma antigua = "procesos e instituciones del derecho mercantil (...)" (p. 42).	"Los pueblos ingleses adoptaron una práctica original de los pueblos latinos [...] y la convirtieron en un asunto técnico particular referido al examen de las cuentas para emitir un informe. [...] carácter práctico de este oficio" (p. 46).
"En la Civitas romana (monarquía) se encuentran la Comisión por Curia y el Colegio de los Pontífices" (p. 42).	A través de "la revolución industrial se impuso la economía inglesa (y luego la americana) y surgió con fuerza la auditoría independiente de estados financieros, realizada por contadores públicos" (p. 46).
Comicio por Curia = "función: [...] ser un órgano contralor y de decisión de actos [...] inicio de un control político-social en manos de los ciudadanos" (p. 42).	"Se destaca la estrecha vinculación que tiene la auditoría, en su origen, con los métodos de revisión" (p. 46).

Enfoque latino	Enfoque anglosajón
<p>“Colegio de los Pontífices = funciones: ejercía de contralor de cultos privados y públicos, [...] llevaba archivos religiosos, [...] redactaba el calendario, [...] emitía dictamen a adopción de personas y a testamentos e interpretaba el derecho de la época [...]” (p. 42)</p>	<p>“La auditoría latina o griega examina a través de los procedimientos de oír y escuchar, cuyo resultado es un informe, dictamen, certificación o sentencia” (p. 46). Sin embargo, en la cultura anglosajona, “la auditoría abandona estos procedimientos de oír y escuchar para optar por otros más avanzados, generados por la introducción del papel y la imprenta, en la época medieval, y en la actualidad por tecnologías de la información y comunicación” (p. 46).</p>
<p>“En la República romana aparecen órganos políticos = Magistraturas, [...] que significaban una apertura hacia la ordenación institucional más democrática” (p. 42)</p>	<p>Estados Unidos promovió “la auditoría como un producto o servicio de naturaleza eminentemente económica, con un rol muy definido en los mercados libres y regulados”, según estudio analizado por Wanda Wallace” (p. 46).</p>
<p>“Las magistraturas fueron: Consulado, Pretura, Cuestura, Edilidad Curul y Tribunal de la Plebe. De carácter transitorio: Censura y Visado. [...] la autoridad consistía en examinar, investigar y reconocer, así como la capacidad certificante para emitir dictamen favorable o adverso” (p. 43).</p>	<p>“Este enfoque es vital para entender por qué los estándares internacionales de auditoría (ISA/NIA) son estándares y no necesariamente normas. Igualmente, permite comprender por qué, en el lenguaje profesional (IFAC o AICPA), prima son los contratos (aseguramiento, auditoría, revisión y compilación)” (p. 46-47).</p>
<p>“En el Imperio romano, las magistraturas republicanas mantuvieron lo esencial de sus poderes, excepto la Censura y el Visado cuyas funciones fueron asumidas por los emperadores. [...] se encuentran el Concejo Imperial, prefectos, procuradores, curadores, legati, auditores, interventores y fiscalizadores” (p. 43).</p>	<p>Producto de “la era informática como resultado de la internacionalización y globalización, la auditoría se ha basado en tres hipótesis fundamentales: (1) supervisión – monitoreo (teoría de la agencia); (2) información (teoría de la información); y (3) seguros (teoría de seguros)” (p. 49).</p>
<p>Se resalta que se “tenía una autoridad delegada por alguien superior, que daba carácter de funcionarios para ejercer un oficio técnico o especializado (oír, mediar o delatar) dando no un dictamen (sentencia) sino una opinión (favorable o adversa), actuando como parte de un tribunal colegiado” (p. 43).</p>	<p>El Reino Unido “dio una impronta propia a la auditoría: su carácter corporativo” (p. 53).</p>
<p>“Cae el Imperio romano y dominan “los germanos (el pueblo bárbaro de los longobardos), estos impusieron su derecho nacional” (p. 44).</p>	<p>“Esa impronta corporativa condujo a lo que hoy se conoce como auditoría estatutaria, esto es, una auditoría financiera para corporaciones, realizada por contadores públicos certificados. Por esta razón, en la Unión Europea es fuerte la auditoría estatutaria de las sociedades mercantiles” (p. 53).</p>
<p>“Solo hasta el Renacimiento, en el que se despertó un entusiasmo grande por el estudio de la antigüedad griega y romana, se inició el llamado fenómeno de la recepción del derecho romano por las culturas occidentales, incluyendo la alemana” (p. 44).</p>	<p>Producto de las nuevas tecnologías y de la internacionalización de los mercados, “surge con fuerza el esquema del aseguramiento de la información” (p. 55).</p>

Enfoque latino	Enfoque anglosajón
“Sobresalen dos tipos de auditores en el marco de este nuevo derecho: los auditores de guerra y marina (derecho marítimo) y los auditores eclesiásticos (derecho canónico)”. (p. 44)	Teniendo en cuenta el marco de aseguramiento, “nacen los servicios de seguridad razonable, se da una auténtica explosión de la auditoría y aparece un portafolio extenso y completamente nuevo de productos y servicios de auditoría”. (p. 55)
“La importancia en Latinoamérica de la auditoría se debe a la influencia de España y de la Iglesia”. (p. 44)	

Fuente: elaboración propia con base en datos de Mantilla (2015).

Sin embargo, desde la mirada global en lo que se refiere a la convergencia mundial de normas internacionales de auditoría, estas han sido adoptadas por diferentes organismos continentales de la profesión contable, tal como se describe en la siguiente tabla:

**Tabla 2. Convergencia mundial a las NIA**

Período de tiempo	Adopción de NIA	NIA adoptadas con cambios nacionales	País / Continente
2000	“NIA adoptadas tal como lo emite la IFAC”. (Naciones Unidas, 2008, p. 9)		Barbados, Chile, Hong Kong (China), Jamaica, Kenia, Luxemburgo, Malasia, Namibia, República Dominicana, Trinidad y Tobago, Uganda y Zambia.
2000		“NIA adoptadas como normas nacionales, pero con cambios jurisdiccionales esenciales para resolver conflictos legales o regulatorios” (Naciones Unidas, 2008, p. 9)	Alemania, Australia, Bangladesh, Dinamarca, Finlandia, Francia, Haití, Israel, Italia, Nueva Zelandia, Noruega, Países Bajos, Reino Unido, República Checa, República de Corea, Sudáfrica, Sri Lanka, Suecia y Suiza.
2000		“Normas nacionales cotejadas con las NIA para eliminar diferencias” (Naciones Unidas, 2008, p. 9)	Arabia Saudita, Japón, México y Portugal.
2008	Las NIA se adoptan por intermedio del “Colegio Profesional de las Ciencias Económicas del Instituto Guatemalteco de Contadores Públicos y (Español <i>et al.</i> , 2015, p. 7)		Guatemala

Período de tiempo	Adopción de NIA	NIA adoptadas con cambios nacionales	País / Continente
2008		Las NIA "son aplicables por la normativa de la Comisión Nacional de Bancos y Seguros (CNBS). Y por las Firmas de auditoría internacionales. Igualmente, por Ley son obligatorias para todas las auditorías de los estados financieros". (Español <i>et al.</i> , 2015, p. 8)	Honduras
2008	Adoptadas las NIA por el "Colegio de Contadores Públicos de Nicaragua (CCPN)". (Español, <i>et al.</i> , 2015, p. 8)		Nicaragua
2011	Se adoptan las NIA por el "Consejo Técnico Nacional de Auditoría y Contabilidad" (Moncada O, 2010, p. 32)		Bolivia
2012	Se adoptan las NIA por la Federación Panafricana de Contadores (PAFA). (Naciones Unidas, 2013, p. 6)		África
2013	Las NIA se adoptan por la "Federación Argentina de Consejos Profesionales de Ciencias Económicas (FACPCE) para empresas listadas" (Español <i>et al.</i> , 2015, p. 5)		Argentina

Fuente: elaboración propia con base en datos de: Naciones Unidas (2008), Español *et al.* (2015), Moncada O. (2010) y Naciones Unidas (2013).

## ***Aprendizaje colaborativo***

**Tema:** Evolución de la auditoría

**Objetivo:** Incentivar al estudiante en la revisión bibliográfica a través del uso de bases de datos que faciliten el estudio de la evolución de la auditoría

**Técnica:** Búsqueda de información

**Actividades para desarrollar:**

### **Esquema de la evolución de la auditoría**

1. En equipos de trabajo máximo de cinco participantes on-line, lo siguiente:
2. Elegir un líder y darle nombre al equipo abajo.
3. Crear el documento en Google Drive o la opción/herramienta virtual que consideren.
4. En el aula de clase los equipos de trabajo realizarán la construcción colectiva del esquema de la **evolución de la auditoría**, de durante un tiempo de una hora y media.
5. Una vez finalizada la actividad del aprendizaje colaborativo, el líder del equipo de trabajo subirá a la plataforma virtual el archivo producto de la construcción colectiva.
6. Acto seguido, los participantes procederán a socializar el esquema de la evolución de la auditoría.

## **Marco legal del aseguramiento de la información en Colombia**

Antes de presentar las leyes que soportan el marco legal del aseguramiento de la información en Colombia, es necesario realizar una corta remembranza por la norma que estableció el inicio de la reglamentación del contador público en Colombia como resultado de los grandes aportes y avances logrados a través de la historia; es así como se puede sintetizar que, a partir del Decreto Legislativo n.º 2373 de 1956, se consolidó el sistema contable y, conforme a los Art. 3, 11 y 12 en su orden, se generaron dos clases de contadores: el primero juramentado y el segundo público. Sin embargo, estas dos clases de contadores generaron gran controversia en su momento y fue derogado dicho Decreto Legislativo en el año 1960.

Una vez derogado el Decreto Legislativo n.º 2373 de 1956, se reglamentó la contaduría pública como profesión a través de la Ley 145 de diciembre 30 de 1960, ley que dio el reconocimiento y reglamentación a la profesión contable como profesión liberal. En su Art. 3 estableció los contadores públicos titulados y los contadores públicos autorizados. En el Art. 8 se unificaron las funciones y el quehacer del contador público y se ratificó la Junta Central de Contadores (JCC).

Posteriormente, a través de la Ley 43 de 1990, que se adicionó a la Ley 145 de 1960, la cual reglamentaba la profesión contable en Colombia, se dio la incorporación de funciones al contador público, catalogado como un experto en la búsqueda de la verdad; se incorporaron los organismos de vigilancia y asesoría como la JCC y el Consejo Técnico de la Contaduría Pública (CTCP) y, además, se creó el código de ética para contadores públicos.

Es de gran importancia que se haya incluido en la Constitución de Colombia la figura del contador general, siendo esta reglamentada a través de la Ley 298 de 1996. En esta se implementa la Contaduría General de la Nación, asignándole funciones orientadas a la consolidación de la información financiera en el sector público, situación que empoderó al país al proponer espacios de discusión para tratar aspectos de convergencia de los estándares.

El proceso de convergencia en Colombia inició con la expedición de la Ley 1314 de 2009, función que asumió el CTCP a partir del año 2012, donde “presentó al Gobierno Nacional el Direccionamiento Estratégico del proceso de convergencia de normas de contabilidad e información financiera y aseguramiento de la información, citado del Considerando 5 del Dec. 0302 de 2015”.

Una vez cumplidos los lineamientos de la Ley 1314 de 2009, fue expedido Dec. 0302 del 20 febrero de 2015, “por el cual se reglamenta la Ley 1314 de 2009 sobre el marco técnico normativo para las normas de aseguramiento de la información”. Posteriormente, se expide el DUR 2420 de 2015 (diciembre 14), que presenta la compilación de los decretos que hacen referencia a Normas Internacionales de Información Financiera (NIIF) y de Aseguramiento de Información (NAI) como son: el 2706 de 2012, 2784 de 2012, 3022 de 2013 y 0302 de 2015. Días después fue expedido el Dec. 2496 de 2015 de fecha 23 diciembre “por medio del cual se modifica el Dec. 2420 de 2015 Único Reglamentario de las Normas de Contabilidad, de Información Financiera y de Aseguramiento de la Información y se dictan otras disposiciones”.

Transcurrido un año, se expidió el Dec. 2132 de 2016, que estipula:

Por medio del cual se modifica parcialmente el marco técnico normativo de las Normas de Aseguramiento de la información, previsto en el artículo 1.2.1.1., del Libro 1, Parte 2, Título 1, del Decreto 2420 de 2015 y se dictan otras disposiciones.

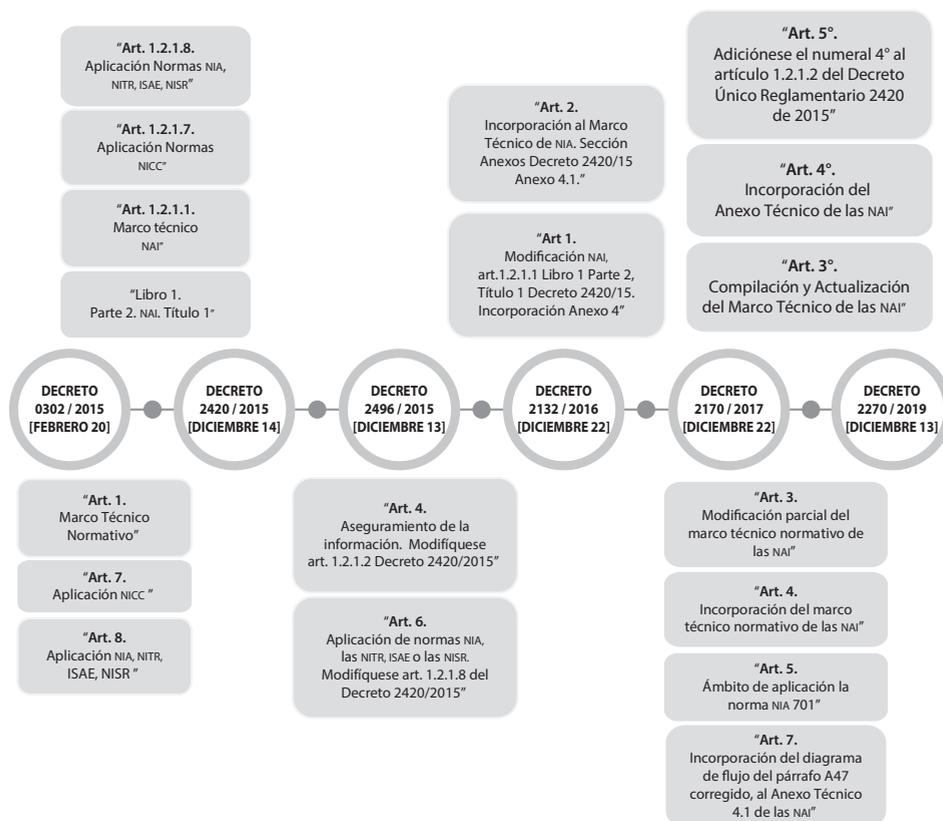
Concordante con su función, el CTCP, en pro de aclarar, corregir y proponer mejoras a cada una de las normativas expedidas en lo que respecta a NIIF y NAI, dio cumplimiento a los criterios establecidos por ley y a través del Dec. 2170 de 2017 de fecha 22 diciembre, el cual dice:

Por medio del cual se modifican parcialmente los marcos técnicos de las Normas de Información Financiera y de Aseguramiento de la Información previstos en los artículos 1.1.1.2. y 1.2.1.1. Del Libro 1, del Decreto 2420 de 2015, modificado por los Decretos 2496 de 2015, 2131 y 2132 de 2016, respectivamente, y se dictan otras disposiciones.

Adicionalmente, se incorporó “al 2420, el anexo 1.3 NIIF 16, emitida por la Junta de Normas Internacionales de Contabilidad (IASB), las enmiendas a la NIC 40, las NIIF 2 y 4. También se incorpora al mismo decreto el anexo 4.2 NIA 701”.

Finalmente, el CTCF, haciendo uso de sus responsabilidades, generó debates públicos, recepción de comentarios y análisis en materia de estudio de los marcos técnicos de NIIF y NAI, dando como resultado la expedición del Dec. 2270 de 13 diciembre de 2019, que afirma:

Por el cual se compilan y actualizan los marcos técnicos de las Normas de Información Financiera para el Grupo 1 y de las Normas de Aseguramiento de Información, y se adiciona un Anexo No.6 de 2019 al Decreto único reglamentario de las Normas de Contabilidad, de Información Financiera y de Aseguramiento de la Información, Decreto 2420 de 2015, y se dictan otras disposiciones.

**Figura 1. Decretos que contemplan el marco legal del aseguramiento de la información en Colombia**

**Nota:** la Figura 1 representa la línea de tiempo de los Decretos que contemplan el aseguramiento de la información en Colombia.

Fuente: elaboración propia.

## Generalidades de auditoría

Una vez realizado el proceso de revisión documental sobre el tema en cuestión, se presentan a continuación diferentes asertos que le permiten al lector claridad en la definición de auditoría, desde la perspectiva del origen etimológico, la definición epistemológica y técnica:

### Origen etimológico

Tapia *et al.* (2019) consideran que "la palabra auditoría reconoce su origen etimológico en el latín *auditio*, cuyo significado es 'audición'. Y en la medida del crecimiento y la complejidad de las operaciones mercantiles, la auditoría:

En los países anglosajones fue empleada como *to audit* para designar la actividad de inspeccionar en forma crítica los estados contables”, posteriormente, en América Latina en el siglo xx la auditoría fue denominada como “revisión de cuentas, para luego extenderse a toda tarea de control.

Para Ochoa (2012), “el origen etimológico de la palabra ‘auditoría’ proviene del latín *audire* que significa oír o escuchar” y la palabra auditor significa “alguien que escucha”, citado por Fernández *et al.* (2019, p. 34-35).

De este modo, el origen etimológico de auditoría hace referencia a la acción realizada por el auditor, puesto que en la antigüedad los individuos que se desempeñaban en estos oficios desarrollaban sus funciones a través del oído y registraban sus informes y evidencias conforme a lo que escuchaban. Desde su origen, el oficio del auditor estuvo relacionado con la contabilidad en lo referente a las actividades de verificación, controles y entregas a conformidad; actos que realizaban a través de las capacidades auditivas del auditor.

### **Definición epistemológica**

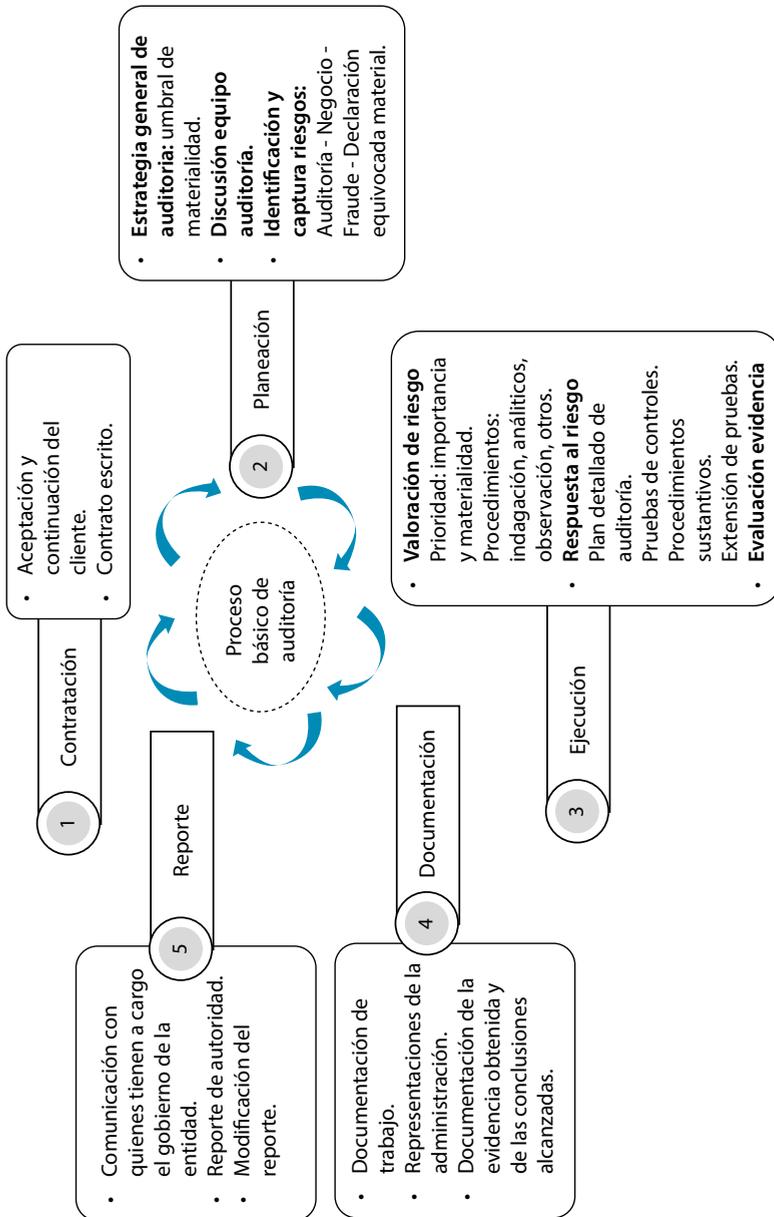
Mantilla (2015) define la auditoría bajo la perspectiva epistemológica como “un método que busca acercar una materia o sujeto (objeto) a un criterio, en función de un objetivo superior de control” (p. 34); lo que significa que la auditoría realiza el examen a un sujeto (empresa pública o privada), permitiéndose ser el medio para otorgar seguridad a la información y el debido cumplimiento del control interno por parte de la organización.

La auditoría a través del tiempo ha avanzado en su responsabilidad en la detección y prevención de posibles actos de corrupción en las organizaciones económicas, de la misma manera en la necesidad de salvaguardar los registros históricos financieros; por tanto:

Los estándares internacionales la definen de manera similar: un proceso estructurado que tiene como objetivo permitirle al auditor expresar una opinión respecto de si los estados financieros están preparados, en todos los aspectos materiales, de acuerdo con la estructura aplicable de información financiera. (Mantilla, 2015, p. 34)

Por consiguiente, para llevar a cabo dicho proceso se requiere de cinco (5) sub-procesos, a saber:

Figura 2. Proceso básico de auditoría



**Nota:** en la Figura 2 se observa los subprocesos que conforman el proceso básico de auditoría.  
Fuente: elaboración propia con base en datos de Mantilla (2015, p. 36).

## **Definición técnica**

Según lo expuesto en el informe del comité de conceptos básicos de auditoría de la Asociación América de Contadores citado por Montaña (2013), se entiende por auditoría:

Un proceso sistemático que obtiene y evalúa subjetivamente la evidencia con respecto a declaraciones acerca de acciones económicas y eventos; dicho proceso determinará el grado de correspondencia entre estas declaraciones y criterios establecidos, para luego comunicar los resultados a los usuarios interesados. (p. 86-87)

Definición que mantiene vigente el concepto de auditoría puesto que considera aspectos relevantes como: *proceso, obtención, evaluación, grado de correspondencia y comunicación*; sin embargo, en la actualidad se incorporan otros elementos como: la seguridad razonable, el escepticismo profesional, el juicio profesional, capacitación permanente y experiencia en el trabajo. Todo lo anterior con el propósito de lograr la detección y prevención de amenazas que afecten el interés público.

El *Manual de pronunciamientos internacionales de formación, edición 2015*, emitido por la (International Federation of Accountants, 2019, p. 123), define la auditoría como un proceso estructurado que:

- (a) Involucra la aplicación de habilidades analíticas, juicio y escepticismo profesionales;
- (b) generalmente es llevado a cabo por un equipo de profesionales dirigido con habilidades gerenciales;
- (c) utiliza formas apropiadas de tecnología y se adhiere a una metodología;
- (d) cumple con todas las normas técnicas relevantes, tales como las Normas Internacionales de Auditoría (ISA), Normas Internacionales de Control de Calidad (ISQC). [...] y cualquier normativa internacional, nacional o local equivalente;
- (e) cumple con los estándares requeridos de ética profesional.

Además, en el Pronunciamiento Internacional de Formación 8 (PIF8), presentado por la IFAC, se considera la auditoría como:

Una parte integral de la evolución de los sistemas de rendición de cuentas y de responsabilidades dentro de las organizaciones y de la sociedad en todo el mundo. Aunque las auditorías de información financiera histórica pueden ser ordenadas por la regulación y las leyes, también pueden ser requeridas como una condición para obtener un préstamo, una cuestión contractual o por otras razones. Además, las organizaciones pueden llevar a cabo auditorías voluntariamente para evaluar la imparcialidad de las

representaciones y afirmaciones financieras, o para proporcionar un informe creíble de la administración financiera de sus recursos a sus partes interesadas. (International Federation of Accountants, 2019, p. 123)

Entonces, la auditoría es un sistema que, a través de un proceso técnicamente estructurado (contratación, planeación, ejecución e informes), permite inspeccionar y verificar información financiera con el fin de detectar y prevenir errores y fraudes; acciones que proporcionan seguridad razonable expresando mediante una opinión que la información financiera corresponde y se ajusta a la normatividad aplicable.

De ahí que la auditoría financiera sea considerada como la responsable de examinar, inspeccionar y analizar la información financiera presentada y revelada por la organización.

Su alcance es determinado por el auditor con base a su experiencia, obteniendo evidencias necesarias para ser evaluadas y señaladas en los principios que regulan la auditoría financiera, permitiéndole al auditor generar una opinión razonable sobre los estados financieros examinados. (Clavería-Navarrete, 2020, p. 388).

## Evaluación del capítulo

1. La palabra auditoría tiene su origen en la práctica de registrar el cargamento de un barco oyendo cómo la tripulación enumeraba en voz alta los artículos y sus cantidades. Sin embargo, a través de los años, las auditorías centraron su raíz en las aplicaciones financieras. En Colombia la auditoría tiene su asentamiento en las NAGAS (Art. 7 de la Ley 43 de 1990), por consiguiente, se han generado grandes cambios en materia de auditoría y aseguramiento en Colombia. Por lo tanto, se han normalizado a partir de:
  - a. Ley 43 de 1990
  - b. Ley 145 de 1960
  - c. Ley 1314 de 2009
  - d. Ley 87 de 1993
2. La Ley 1314 de 2009, “por la cual se regulan los principios y normas de contabilidad e información financiera y de aseguramiento de información aceptados en Colombia, se señalan las autoridades competentes, el procedimiento para su expedición y se determinan las entidades responsables de vigilar su cumplimiento”, y se da apertura a la convergencia de la Normas Internacionales de Información Financiera (NIIF), así mismo tiene como objetivo:

- a. La conformación de un sistema homogéneo de alta calidad, comprensible y de forzosa observancia, de normas de contabilidad, de información financiera y de aseguramiento de la información.
  - b. La conformación de un sistema único y homogéneo de alta calidad, comprensible y de forzosa observancia, de normas de contabilidad, de información financiera y de aseguramiento de la información.
  - c. La conformación de un sistema de alta calidad, verificable y de forzosa observancia, de normas de contabilidad, de información financiera y de aseguramiento de la información.
  - d. La conformación de un lenguaje de alta calidad, comprensible y de forzosa observancia, de normas de contabilidad, de información financiera y de aseguramiento de la información.
3. De acuerdo con el siguiente concepto de auditoría: “Proceso estructurado que tiene como objetivo permitirle al auditor expresar una opinión respecto de si los estados financieros están preparados, en todos los aspectos materiales, de acuerdo con la estructura aplicable de información financiera”, se podría indicar que:
- a. El auditor expresa una opinión de que la información financiera de la organización está libre de error y fraude.
  - b. El auditor expresa una opinión de que los estados financieros fueron preparados de acuerdo con las IFRS.
  - c. Para emitir una opinión el auditor debe seguir un proceso estructurado conformado por cuatro subprocesos.
  - d. Solo a y b son verdaderas.
4. Son acciones que proporcionan seguridad razonable en un proceso de auditoría:
- a. Inspeccionar y verificar información financiera.
  - b. Detectar y prevenir errores de fraude.
  - c. Evaluación subjetiva de evidencias encontradas.
  - d. El juicio profesional.
5. La figura del Contador General fue incluida en la Constitución Política y reglamentada a través de:
- a. Ley 1314 de 2009
  - b. Ley 298 de 1996
  - c. Ley 43 de 1990
  - d. Ley 145 de 1960

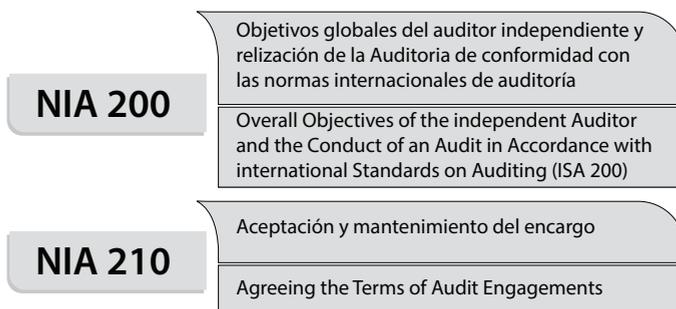
## CAPÍTULO 2

# CONTRATACIÓN

Competencias genéricas y disciplinares que se logran a través de los siguientes desempeños:

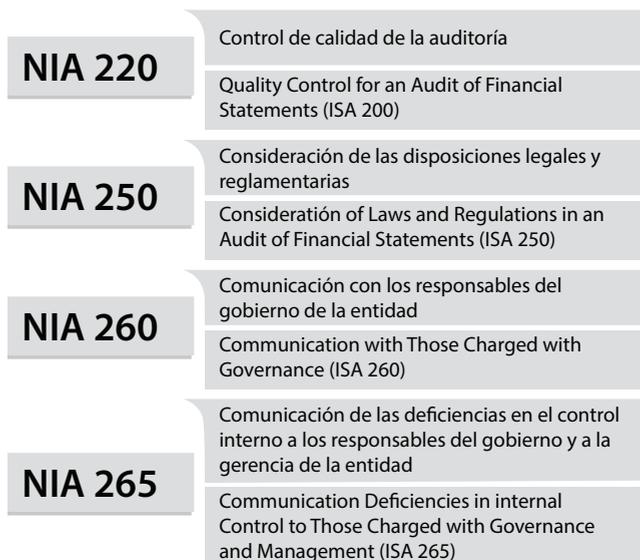
- Capacidad para aplicar los conocimientos sobre el área de formación.
- Interpretación e implementación de las Normas Internacionales de Auditoría (NIA) en el subproceso de contratación del encargo de auditoría de estados financieros.
- Comprensión y aplicación de los elementos indispensables para la formalización del encargo de auditoría.
- Interpretación de los conceptos de juicio y escepticismo profesional y valoración de su importancia para la ejecución de un encargo de auditoría.

Tomando como referencia la Figura 2, expuesta en el Capítulo 1, se observa que el proceso de ejecución de una auditoría independiente bajo Normas Internacionales de Auditoría (NIA) inicia con el subproceso de contratación, mediante el cual se realizan actividades de aceptación y continuación del cliente y formalización del contrato; por consiguiente, el auditor independiente, para llevar a cabo dicho subproceso, deberá considerar los *principios generales y responsabilidades* establecidos en las NIA y regulados en Colombia por el Dec. 2270 de 2019, así:

**Figura 3. Principios generales y responsabilidades NIA 200 y 210**

**Nota:** la Figura 3 presenta las NIA que conforman los principios generales y responsabilidades.  
Fuente: elaboración propia con base en datos de Deloitte Touche Tohmatsu Limited (2019, p. 25).

Complementario a las dos primeras NIA (200 y 210), en este capítulo se incluyen las NIA 220, 250, 260 y 265, como se puede observar en la siguiente Figura 4. Estas son parte del grupo de los principios generales y responsabilidades de las NIA, indispensables para que el auditor cumpla a cabalidad el objetivo global, como es el de expresar una opinión sobre la razonabilidad de los estados financieros.

**Figura 4. Principios generales y responsabilidades NIA 220, 250, 260 y 265**

**Nota:** las NIA presentadas en la Figura 4 forman parte del grupo de los principios generales y responsabilidades.  
Fuente: elaboración propia con base en datos de Deloitte Touche Tohmatsu Limited (2019, p. 25).

## Objetivos globales del auditor independiente y realización de la auditoría de conformidad con la NIA 200

Esta norma es el punto de partida para el auditor independiente, ya que a través de ella podrá tener una comprensión general de las responsabilidades y objetivos al asumir un encargo de auditoría. De acuerdo con el Dec. 2270 (2019, p. 199), la NIA 200 establece como objetivos globales:

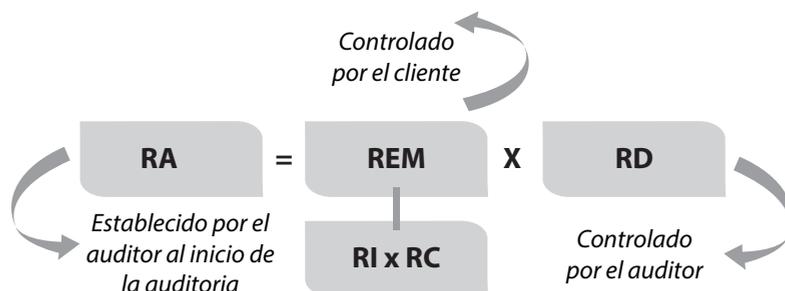
- La obtención de una seguridad razonable de que los estados financieros en su conjunto están libres de incorrección material, debida a fraude o error, que permita al auditor expresar una opinión sobre si los estados financieros están preparados, en todos los aspectos materiales, de conformidad con un marco de información financiera aplicable; y
- La emisión de un informe sobre los estados financieros, y el cumplimiento de los requerimientos de comunicación contenidos en las NIA, a la luz de los hallazgos del auditor.

Así mismo, esta norma establece que para una mejor comprensión de una auditoría bajo NIA, se deben tener en cuenta las siguientes definiciones:

- **Marco de Información Financiera Aplicable (MIFA).** “Es el adoptado por la Dirección y cuando proceda por los RGE para preparar los estados financieros y que resulta aceptable considerando la naturaleza de la entidad y las disposiciones legales” (Decreto 2270, 2019, p. 199). Estos son algunos ejemplos de los Marco de Información Financiera: las NIIF, IFRS, los US GAAP, que en el caso de las empresas colombianas se encuentran incluidos en las notas a los estados financieros.
- **Responsables del Gobierno de la Entidad (RGE).** “Persona(s) u organización(es) con responsabilidad en la supervisión de la dirección estratégica de la entidad y con obligaciones relacionadas con la rendición de cuentas de la entidad. Ello incluye la supervisión del proceso de información financiera” (Decreto 2270, 2019, p. 201).
- **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” (Decreto 2270, 2019, p. 200).

Los anteriores riesgos se pueden formular mediante la siguiente fórmula (Barral *et al.*, 2015, p. 59):

Riesgo de auditoría (RA) = Riesgo de Error Material (REM) x Riesgo de Detección (RD); donde Riesgo de Error Material = Riesgo Inherente (RI) x Riesgo de Control (RC)

**Figura 5. Fórmula para determinar el riesgo de la auditoría**

**Nota:** la Figura 5 presenta la fórmula aritmética para calcular el riesgo de auditoría.

Fuente: elaboración propia con base en datos de Rodríguez (2016).

### **Ejemplo:**

Teniendo en cuenta la fórmula anteriormente expuesta, determine:

El Riesgo de Auditoría (RA),

Si el auditor ha establecido el Riesgo Inherente (RI) en un 90 %, el Riesgo de Control (RC) en un 20 % y Riesgo de Detección (RD) en un 30 %.

Riesgo inherente del 90 %, indicando esto una alta ocurrencia de errores en la información financiera.

Riesgo de control del 20 % indica que el auditor tiene mediana confianza en el sistema de control de la organización.

Riesgo de detección del 30 %, en razón a que los procedimientos de auditoría han sido debidamente planificados.

$$RA = REM \times RD \times 100$$

$$RA = (0.9 \times 0.2) \times 0.3 \times 100$$

El resultado del ejemplo anterior (5.4 %) podría ser considerado como riesgo de auditoría tolerable; sin embargo, de acuerdo con Mantilla (2015, p. 99), “el auditor administra el riesgo de detección por la valoración del riesgo inherente y riesgo de control. Si alguno o ambos es alto, es necesario que el auditor realice pruebas sustantivas más exhaustiva para minimizar el riesgo de auditoría”.

- **Riesgo de error material (REM) o riesgo de incorrección material (RIM).** “Riesgo de que los estados financieros contengan incorrecciones materiales antes de la realización de la auditoría” (Decreto 2270, 2019, p. 201).

- **Riesgo Inherente (RI).** “Susceptibilidad de una afirmación sobre un tipo de transacción, saldo contable o revelación de información a una incorrección material, ya sea individualmente o de forma agregada con otras incorrecciones, antes de tener en cuenta los posibles controles correspondientes” (Decreto 2270, 2019, p. 201). Así mismo, para Mantilla (2015, p. 105), “el riesgo inherente es el riesgo de que una aserción sea susceptible de una declaración equivocada material, asumiéndose que no existen controles relacionados”.

### *Ejemplo 1*

Una empresa X, dedicada a la comercialización de equipos tecnológicos provenientes de los mercados estadounidense y japonés, tiene el riesgo inherente de sufrir rápidamente obsolescencia en sus inventarios, dada la capacidad y la dinámica acelerada con que estas compañías fabricantes de este tipo de tecnologías diariamente están innovando y lanzando al mercado equipos que cada vez más sorprenden al mundo. En efecto, esta situación puede generar consecuencias adversas en los resultados de la empresa X, en un periodo determinado.

### *Ejemplo 2*

La adquisición de activos fijos sin tener la debida autorización.

No contar con las pólizas de protección de los bienes.

- **Riesgo de Control (RC).** “Riesgo de que una incorrección en una afirmación sobre una transacción, saldo contable o revelación, que pudiera ser material individualmente o de forma agregada con otras incorrecciones, no sea prevenida, detectada y corregida oportunamente, por el sistema de control interno” (Decreto 2270, 2019, p. 268). Por su parte, para Mantilla (2015, p. 105), “el riesgo de control es el riesgo de que una declaración equivocada material que pudiera darse en una aserción no sea prevenida o detectada en una base oportuna por el control interno de la entidad”.

### *Ejemplo*

El personal de almacén de la droguería Luz y Vida realiza anualmente el proceso de conteo físico de sus existencias y lo confronta con el sistema de inventarios, con el fin de verificar la exactitud de sus saldos. El riesgo de control se generaría al no llevar a cabo esta actividad de confrontación de saldos (existencias físicamente reales frente a lo registrado en el sistema contable), puesto que, en caso de que se presenten diferencias, esto conllevaría a que los inventarios de la droguería sean revelados de forma errónea en los estados financieros.

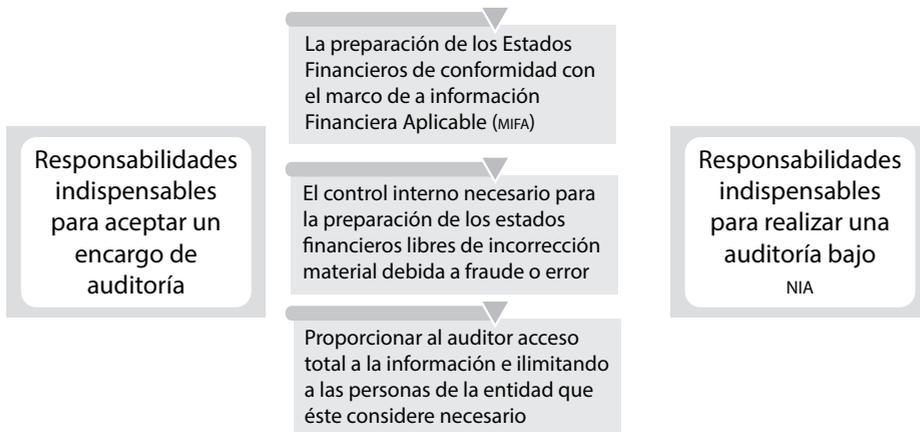
- **Riesgo de Detección (RD).** Hace referencia al riesgo que se tiene al momento en que, al aplicar por parte del auditor procedimientos de auditaje, no se

alcance a identificar incorrecciones, que pueden ser materiales de manera individual o agregada con otras incorrecciones. Este riesgo, según Sosa (2019, p. 39), “tiene su origen en razones ajenas al muestreo, como, por ejemplo, la aplicación incorrecta de procedimientos de auditoría, la ejecución de procedimientos inadecuados, la interpretación incorrecta de la evidencia, la falta de reconocimiento de una incorrección material”.

Continuando con las definiciones contempladas en la NIA 200, se tiene:

- **Incorrección.** Se presenta generalmente cuando los estados financieros de la organización reflejan inconsistencias en cuanto a cantidades, clasificación o en la presentación de la información revelada respecto a una partida relacionada en los estados financieros. Estos eventos ocurren cuando, al no aplicar el MIFA de manera correcta, se pretende encubrir actos de corrupción en detrimento financiero de la empresa. “Las incorrecciones pueden deberse a errores o fraudes” (Decreto 2270, 2019, p. 200).
- **Premisa.** Este término, en asuntos contables y específicamente de auditoría, hace referencia a la aplicabilidad de las principales responsabilidades de la administración, que se deben tener en cuenta al momento de ejercer un procedimiento de encargo de auditoría. Estas responsabilidades se detallan en la Figura 6:

**Figura 6. Responsabilidades para aceptar un encargo de auditoría**



**Nota:** la Figura 6 presenta las responsabilidades indispensables que deben ser aplicadas para aceptar y ejecutar un encargo de auditoría.

Fuente: elaboración propia con base en datos de Rodríguez (2016).

- **Juicio profesional.** “Aplicación de la formación práctica, el conocimiento y la experiencia relevante en el contexto de las normas de auditoría, contabilidad y ética, para la toma de decisiones en función de las circunstancias del encargo de auditoría” (Decreto 2270, 2019, p. 201). El juicio profesional

se perfecciona a través de la experticia y de la actualización permanente en temas pertinentes al desempeño profesional. La ética, el conocimiento y la experiencia son elementos fundamentales para que el juicio profesional de un contador público esté enmarcado en una correcta toma de decisiones.

### ***Ejemplo 1***

Cuando un contador público, basado en su experiencia y conocimiento ejerciendo la labor de auditor, aplica juicio profesional a través de supuestos contables (estimaciones) para determinar y prevenir posibles sucesos futuros, los cuales puedan afectar la continuidad de la entidad.

### ***Ejemplo 2***

El juicio profesional se aplica cuando el contador público, ejerciendo la función de auditor, analiza la cartera de difícil cobro de la empresa para determinar y clasificar las deudas incobrables y las de probable recuperación, fundamentado en cálculos financieros.

Ahora bien, para aplicar el concepto de juicio profesional en un trabajo de auditoría, el contador público debe contar con las siguientes competencias:

- Conocimiento de los marcos normativos tanto de información financiera como de aseguramiento de la información.
  - Conocimientos de finanzas, presupuestos, regulaciones e impuestos.
  - Experiencia profesional en la correcta aplicabilidad del marco normativo propio de cada actividad económica.
  - Habilidades en la comprensión y aplicabilidad de los principios establecidos en el código de ética.
  - Manejo de las Tecnologías de la Información y Comunicación (TIC).
  - Capacidad para planificar adecuadamente y documentar el trabajo de auditoría en cada encargo.
  - Actualización permanente en conocimientos relacionados con temas de aseguramiento y de información financiera.
- **Escepticismo profesional.** Ocurre cuando el auditor, basado en su experiencia, experticia y conocimientos, aplica con rigurosidad los procedimientos adecuados en el desarrollo de la auditoría, garantizando transparencia y efectividad en los resultados del examen objeto de la auditoría. Para un buen profesional, el escepticismo cobra mayor relevancia cuando existen indicios de posibles fraudes en la organización a la cual va a auditar. En este sentido, “en el escepticismo profesional los auditores no dan por sentado; cuestionan continuamente lo que oyen y ven, y evalúan en forma crítica la evidencia de auditoría” (Sánchez, 2021, p. 105). Es decir, la pericia y la audacia deben ser competencias claves en el desempeño del campo de acción del auditor.

### **Ejemplo**

En los casos de corrupción de conocimiento público, como el de SaludCoop y el carrusel de la contratación del grupo Nule en Bogotá, los entes de control a través de sus contadores públicos ejercieron la auditoría basándose en el concepto de escepticismo profesional para evidenciar los fraudes y las desviaciones financieras realizadas por estas organizaciones.

- **Seguridad Razonable.** Ocurre “cuando el auditor independiente ha obtenido suficiente evidencia de auditoría para reducir el riesgo a un nivel aceptablemente bajo” (Estupiñán, 2014, p. 21). Según Mantilla (2007), “el auditor no puede dar seguridad absoluta debido a las limitaciones inherentes del trabajo de auditoría, los juicios humanos (juicio profesional) que se requieren y la naturaleza de la evidencia examinada” (p. 31).
- **Requerimientos.** El auditor deberá cumplir los siguientes requerimientos:
  - » Principios de ética.
  - » Escepticismo o prevención en el desempeño profesional.
  - » Juicio profesional.
  - » Documentar suficiente y adecuadamente las evidencias obtenidas en la auditoría para mitigar riesgos, de tal manera que facilite formular conclusiones efectivas en las que fundamente su dictamen.
  - » Aplicar la auditoría a la luz de lo establecido en las NIA.

### **Aceptación y mantenimiento del encargo (NIA 210)**

Esta “NIA trata de las responsabilidades que tiene el auditor al acordar los términos del encargo de auditoría con la dirección y, cuando proceda, con los responsables del gobierno de la entidad” (Decreto 2270, 2019, p. 217).

Es deber del auditor aceptar o seguir con un encargo de auditoría solo cuando, además de haber establecido el cumplimiento de las premisas planteadas en la Figura 6, se acaten las siguientes:

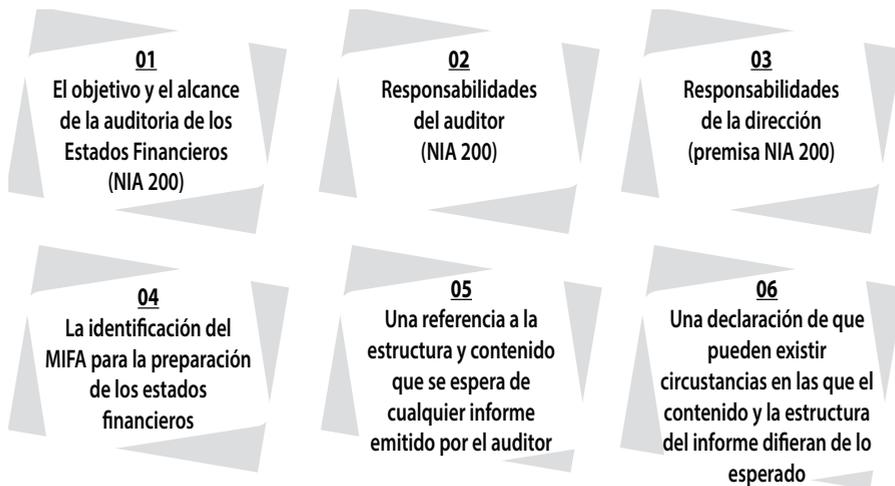
- a. La comprobación de las condiciones requeridas para una auditoría. Si no se dan estas condiciones, el auditor no aceptará el encargo.
- b. La certeza de que los términos del encargo de auditoría están lo suficientemente claros y sin margen de duda tanto para el auditor como para la administración y cuando proceda de los RGE.

**Condiciones requeridas:**

1. Utilización por la dirección o cuando proceda por los RGE de un marco de un MIFA
2. Conformidad de la dirección con la premisa (NIA 200) (Rodríguez, 2016).

Los requisitos del compromiso en una auditoría independiente deben ser oficializados a través de una carta, tal como se observa en la Figura 7:

**Figura 7. Términos de la carta de encargo**



**Nota:** la Figura 7 presenta los elementos que deben cumplirse en la carta de encargo.

Fuente: elaboración propia a partir del Decreto 2270 (2019, p. 218).

Para mayor ilustración, seguidamente se presenta un modelo de carta de compromiso (Figura 8), la cual está diseñada para la aplicación de la auditoría financiera independiente, cuyos estados financieros han sido preparados de conformidad con las Normas Internacionales de Información Financiera (NIIF):

**Figura 8. Modelo de carta de encargo (Decreto 2270, 2019, p. 219)**

Señores

Sociedad CLP Ltda.  
Colombia

[Objetivo y Alcance de la auditoría]

Han solicitado Ustedes que auditemos los estados financieros de la sociedad CLP Ltda., que comprenden el estado de situación financiera a 31 de diciembre de 20X1, el estado del resultado global, el estado de cambios en el patrimonio neto y el estado de flujos de efectivo correspondientes al ejercicio terminado en dicha fecha, así como las notas explicativas de los estados financieros que incluyen un resumen de las políticas contables significativas. Nos complace confirmarles mediante esta carta que aceptamos el encargo de auditoría y comprendemos su contenido.

Los objetivos de nuestra auditoría son obtener una seguridad razonable de que los estados financieros en su conjunto están libres de incorrección material, debida a fraude o error, y emitir un informe de auditoría que contiene nuestra opinión. Seguridad razonable es un alto grado de seguridad, pero no garantiza que una auditoría realizada de conformidad con las Normas Internacionales de Auditoría (NIA) siempre detecte una incorrección material cuando existe. Las incorrecciones pueden deberse a fraude o error y se consideran materiales si, individualmente o de forma agregada, puede preverse razonablemente que influyan en las decisiones económicas que los usuarios toman basándose en los estados financieros

[Responsabilidades del auditor] **2**

Llevaremos a cabo nuestra auditoría de conformidad con las NIA. Dichas normas exigen que cumplamos los requerimientos de ética. Como parte de una auditoría de conformidad con las NIA, aplicamos nuestro juicio profesional y mantenemos una actitud de escepticismo profesional durante toda la auditoría. También:

- Identificamos y valoramos los riesgos de incorrección material en los estados financieros debida a fraude o error, diseñamos y aplicamos procedimientos de auditoría para responder a dichos riesgos y obtenemos evidencia de auditoría suficiente y adecuada para proporcionar una base para nuestra opinión. El riesgo de no detectar una incorrección material debida a fraude es más elevado que en el caso de una incorrección material debida a error, ya que el fraude puede implicar colusión, falsificación, omisiones deliberadas, manifestaciones intencionadamente erróneas o la elusión del control interno.
- Obtenemos conocimiento del control interno relevante para la auditarla con el fin de diseñar procedimientos de auditoría que sean adecuados en función de las circunstancias y no con la finalidad de expresar una opinión sobre la eficacia del control interno de la entidad. No obstante, les comunicaremos por escrito cualquier deficiencia significativa en el control interno relevante para la auditoría de los estados financieros que identifiquemos durante la realización de una auditoría

**1**  
Alcance  
(NIA 200)

**1**  
Objetivo  
(NIA 200)

- Evaluamos la adecuación de las políticas contables aplicadas y la razonabilidad de las estimaciones contables y la correspondiente información revelada por la dirección.
- Concluimos sobre lo adecuado de la utilización, por la dirección, del principio contable de empresa en funcionamiento y, basándonos en la evidencia de auditoría obtenida concluimos sobre si existe o no una incertidumbre material relacionado con hechos o con condiciones que puedan generar dudas significativas sobre la capacidad de la Sociedad para continuar como empresa en funcionamiento. Si concluimos que existe incertidumbre material, se requiere que llamemos la atención en nuestro informe de auditoría sobre la correspondiente información revelada en los estados financieros o, si dichas revelaciones no son adecuadas, que expresemos una opinión modificada. Nuestras conclusiones se basan en la evidencia de auditoría obtenida hasta la fecha de nuestro informe de auditoría. Sin embargo, hechos o condiciones futuras pueden ser por causa de que la sociedad deje de ser una empresa en funcionamiento.
- Evaluamos la presentación global, la estructura y el contenido de los estados financieros, incluida la información revelada, y si los estados financieros representan las transacciones y hechos subyacentes de un modo que logran la presentación fiel.

Debido a las limitaciones inherentes a la auditoría, junto con las limitaciones inherentes al control interno, existe un riesgo inevitable de que puedan no detectarse algunas incorrecciones materiales, aun cuando la auditoría se planifique y ejecute adecuadamente de conformidad con las NIA.

**3** [Responsabilidades de la dirección e identificación del Marco de Información Financiera Aplicable (MIFA)] – **MIFA** <sup>4</sup>

Realizaremos la auditoría partiendo de la premisa de que la dirección y, cuando proceda, los responsables del Gobierno de la entidad reconocen y comprenden que son responsables de:

- Preparación de los estados financieros de conformidad con las Normas Internacionales de Información financiera
- El control interno que la dirección considere necesario para la preparación de los Estados Financieros libres de incorrección material debida a fraude o error
- Proporcionarnos:
  - Acceso a toda la información de la que tenga conocimiento la dirección y que sea relevante para la preparación de los estados financieros, tal como registros, documentación y otro material
  - Información adicional que podamos solicitar a la dirección para los fines de la auditoría, y
  - Acceso ilimitado a las personas de la entidad de las cuales consideremos necesario obtener evidencia de auditoría.

Como parte de nuestro proceso de auditoría, solicitaremos a la dirección y, cuando proceda, a los responsables del gobierno de la entidad confirmación escrita de las manifestaciones realizadas a nuestra atención en relación con la auditoría.

Esperamos contar con la plena colaboración de sus empleados durante nuestra auditoría.

[Ora información relevante]

*Insertar otra información como acuerdos sobre honorarios, facturación y otras condiciones específicas, según el caso]*

[Informes]

*Insertar referencia adecuada a la estructura y contenido esperados del informe de auditoría, así como, cuando proceda, del tratamiento en el informe <sup>5</sup> de otra información*

Es posible que la estructura y el contenido de nuestro informe tengan que ser modificados en función de los hallazgos de nuestra auditoría <sup>6</sup>

Les rogamos que firmen y devuelvan la copia adjunta de esta carta para indicar que conocen y aceptan los acuerdos relativos a nuestra auditoría de los estados financieros, incluidas nuestras respectivas responsabilidades.

Atentamente,

Firma de Auditoría "Contadores BRG Ltda".

Acuse de recibo y conforme, en nombre de la sociedad CLP Ltda., por:

\_\_\_\_\_

**Nota:** la información de la Figura 8 corresponde a un modelo de carta de compromiso al realizar una auditoría.

Fuente: elaboración propia con base en datos del Decreto 2270 (2019, p. 219).

En auditorías recurrentes o permanentes no es necesario expedir una nueva carta de encargo; sin embargo, en estos casos se debe tener en cuenta los siguientes aspectos:

- Cualquier indicio de que la entidad interpreta erróneamente el objetivo y el alcance de la auditoría.
- Un cambio reciente en la alta dirección.
- Un cambio significativo en la propiedad.
- Un cambio en los requerimientos legales o reglamentarios.
- Un cambio en el marco de información financiera adoptado para la preparación de los estados financieros (Decreto 2270, 2019).

De igual manera, adicionalmente a la carta de compromiso, se debe realizar la declaración de confidencialidad o un acuerdo de no divulgación, donde se debe

dejar constancia que ningún miembro de la firma y/o encargo puedan difundir o compartir información reservada y sensible de la que haya tenido conocimiento durante el proceso de la auditoría<sup>1</sup>.

Es importante para el auditor financiero tener en cuenta que, adicional a la carta de encargo, se debe definir la modalidad de contratación por la prestación de servicios profesionales como auditor financiero externo; deben quedar plasmados los acuerdos bilaterales referentes a tiempo, modo, lugar y honorarios, los cuales deben estar regidos por el código laboral colombiano.

## **Control de calidad de la auditoría de estados financieros (NIA 220)**

Como lo establece el Dec. 2270 de 2019, “el auditor deberá aplicar control de calidad para garantizar el cumplimiento de las normas profesionales y requerimientos legales y reglamentarios, para que los informes emitidos por la firma o por el auditor sea evidencia confiable en la toma decisiones” (p. 234). Esta norma ha de ser interpretada juntamente con la Norma Internacional de Control de Calidad (NICC 1).

La diferencia entre NIA 200 y NICC 1 radica en que la primera aplica para trabajos de auditoría y NICC 1 aplica para encargos de revisión, aseguramiento de la información y servicios relacionados. En el control de calidad el auditor debe establecer e implementar políticas y procedimientos para la ejecución de los diferentes encargos, para lo cual debe tener en cuenta los siguientes elementos: responsabilidad por parte del líder de la firma, cumplimiento de principios de ética, evaluación de aceptación o no, continuidad de clientes, recursos humanos, ejecución de los trabajos y seguimiento.

## **Consideración de las disposiciones legales y reglamentarias (NIA 250)**

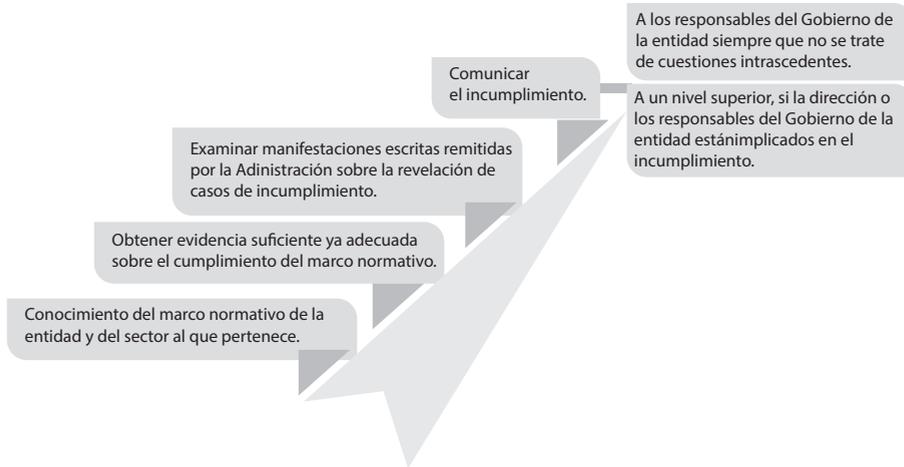
En la NIA 250 se establece “la responsabilidad que tiene el auditor de examinar las disposiciones legales y reglamentarias en la auditoría de estados financieros” (Decreto 2270, 2019, p. 288), para ello se pueden considerar dos tipos de disposiciones legales: las que impactan directamente en la información financiera, por ejemplo, el registro de las provisiones o los gastos por concepto de impuestos o pensiones; y las que no tienen efecto directo, pero su incumplimiento podría tener alguna implicación en los estados financieros, como, por ejemplo: las normas de seguridad y salud en el trabajo, la normatividad en aspectos medioambientales y que su incumplimiento podría generar sanciones o multas.

---

1 En el Anexo 1 se podrá observar un modelo carta de confidencialidad.

Para aplicar esta norma, el auditor debe indagar la forma en que la organización da aplicabilidad a las disposiciones legales; para ello seguirá los siguientes pasos expresados en la Figura 9:

**Figura 9. Proceso para dar cumplimiento a la NIA 250**



**Nota:** en la Figura 9 se aprecian los pasos para considerar las disposiciones legales por parte del auditor.  
Fuente: elaboración propia.

## Comunicación con los RGE (NIA 260)

Bajo esta norma el auditor debe establecer una comunicación recíproca con los RGE, especialmente sobre aspectos como: responsabilidades del auditor, alcance, hallazgos y una declaración de independencia. La comunicación se realizará por escrito sobre los hallazgos significativos.

## Comunicación de las deficiencias en el control interno a los RGE y a la administración (NIA 265)

El auditor realiza la comunicación de forma escrita, en donde debe informar a los RGE o a la administración las inconsistencias encontradas sobre el control interno y sus posibles efectos que haya identificado durante la ejecución de la auditoría. De acuerdo con Deloitte Touche Tohmatsu Limited (2019, p. 68), se considera que existen inconsistencias cuando:

- Un control ha sido diseñado, implementado u operado de manera tal que es incapaz de prevenir, detectar y/o corregir oportunamente las declaraciones equivocadas contenidas en los estados financieros.
- No existe un control necesario para prevenir, detectar y/o corregir oportunamente las declaraciones equivocadas contenidas en los estados financieros.

### **Ejemplo**

Inexistencia de procedimientos para el manejo de la caja menor; ausencia de inventarios periódicos de forma física; falta de revisión periódica de las fechas de vencimiento de productos perecederos; y/o ausencia de arqueos de caja.

### **Evaluación del capítulo**

1. La comunicación recíproca entre el auditor y los responsables del gobierno de la entidad es indispensable durante el proceso de auditoría. Este enunciado corresponde a:
  - a. NIA 200
  - b. NIA 210
  - c. NIA 260
  - d. Ninguna opción
2. Es el riesgo de que el auditor exprese una opinión inapropiada de la auditoría cuando los estados financieros están representados de una manera errónea de importancia relativa. Es definición de:
  - a. Riesgo de detección.
  - b. Riesgo de auditoría.
  - c. Representación errónea.
  - d. Riesgo inherente.
3. La NIA 250 consiste en:
  - a. Examinar si existen representaciones erróneas de importancia relativa.
  - b. Examinar si los estados financieros están libres de representaciones erróneas debidas a error o fraude.
  - c. Examinar el cumplimiento de las leyes y regulaciones que afectan directamente en las cantidades e información material a revelar en la información financiera.
4. En la carta de encargo, el auditor incluirá lo siguiente:
  - a. El objetivo, alcance de la auditoría, responsabilidades de la administración y responsabilidades del auditor, Marco de Información Financiera Aplicable y referencia a la estructura del informe del auditor.
  - b. El objetivo y alcance de la auditoría, importancia relativa, responsabilidades de la administración y del auditor, MIFA, estructura del informe y honorarios.
  - c. Responsabilidades de la administración y del auditor, Marco de Información Financiera Aplicable, políticas contables, estructura del informe y honorarios.

5. La sigla MIFA significa:
- a. Marco de información financiera y control de calidad aplicable.
  - b. Marco de Información para información no financiera.
  - c. Marco de información financiera aplicable.
  - d. Marco de información financiera y de aseguramiento.

## CAPÍTULO 3

# PLANEACIÓN

Competencias genéricas y disciplinares que se logran a través de los siguientes desempeños:

- Interpreta, razona y organiza información proveniente de diversas fuentes aplicando las técnicas y procedimientos para planificar la auditoría.
- Define el concepto, las características, los procedimientos y las técnicas enfocadas a la planeación de la auditoría financiera bajo NIA.
- Diseña estrategias para mitigar los niveles de riesgos que se puedan presentar en los estados financieros de una organización.
- Describe, identifica y analiza el umbral de materialidad de la información financiera.

Siguiendo a Mantilla (2015, p. 36), el segundo subproceso para llevar a cabo la auditoría es la planeación, mediante la cual se establece una estrategia global de auditoría, se define la materialidad y se identifican los posibles riesgos producto de errores o fraudes. Esta etapa es una de las más importantes del proceso de auditoría puesto que es la garantía de que la misma sea realizada de manera eficaz.

En la etapa de planeación, el auditor debe considerar aquellos estándares concernientes a la identificación de los riesgos y respuesta a los mismos, previamente identificados y valorados. Las NIA que hacen parte de dicha etapa, son:

**Figura 10. NIAs para la valoración del riesgo y respuesta al riesgo valorado**

<b>NIA 300</b>	Planeación de una auditoría Plannig an Audit of Financial Statements
<b>NIA 315</b>	Identificación y valoración de riesgos Identifying and Assessin the Risks of Material Misstatement
<b>NIA 320</b>	Materialidad o importancia relativa Materiality in Planning and Performing an Audit
<b>NIA 330</b>	Respuesta del auditor ante los riesgos valorados The Auditor's Responses to Assessed Risks
<b>NIA 402</b>	Consideraciones de auditoría en relación con una entidad que usa una organización de servicio Audit Considerations Relating to an Entity Using a Service Organization
<b>NIA 450</b>	Evaluación de las declaraciones equivocadas identificadas durante la auditoría Evaluation of Misstatements identified during the Audit

**Nota:** la información de la Figura 10 corresponde al grupo de las NIA concernientes a la valoración del riesgo.  
Fuente: elaboración propia con base en datos de Deloitte Touche Tohmatsu Limited (2019, p. 25).

## Planeación de una auditoría (NIA 300)

Esta NIA establece la responsabilidad del auditor al planear su trabajo, para lo cual debe tener en cuenta los siguientes requerimientos:

- a. Participación del personal que forma parte del equipo de auditoría, quienes deben fortalecer la planificación por su experiencia y conocimientos.
- b. Realizar actividades preliminares al inicio del trabajo, como:
  - » **Ejecución de actividades establecidas en la norma de auditoría 220, relacionadas con la aceptación o no y continuidad de clientes.** Para esta actividad se sugiere la aplicabilidad del siguiente *checklist* que le permitirá al auditor obtener información suficiente del cliente para evaluar si la firma está en capacidad y cuenta con los recursos para atender el encargo (Auditool, 2020).

**Tabla 3. Checklist relativo a la aceptación y continuidad del cliente**

<b>Conocimiento del cliente/compañía</b>	<b>Sí</b>	<b>No</b>
Antes de aceptar el trabajo de auditoría externa se efectuó alguna solicitud preliminar de información.		
La solicitud fue debidamente atendida. Si hubo información pendiente o no suministrada, explicar las razones.		
Se efectuaron consultas en bases de datos, internet, lista Clinton o equivalente, para obtener información complementaria de la compañía.		
La información obtenida es concordante con aquella suministrada por la compañía.		
Definición de la aceptación.		
Se cuenta con los recursos físicos, técnicos y humanos para atender el compromiso o encargo solicitado.		
Se han evaluado alternativas de trabajo (alianzas – unión temporal...), para la ejecución del trabajo.		
Hay un entendimiento claro de los términos y el alcance del compromiso o encargo.		
Están claramente definidos los plazos para el inicio de la labor, su ejecución y entrega de resultados y/o informes.		
Se ha evaluado con suficiencia la independencia frente al cliente.		
Hay evidencia acerca de la integridad de la compañía y de sus principales socios y/o directivos.		
Se cuenta con un conocimiento amplio acerca de la legislación aplicable al cliente, sus operaciones y otros.		
Decisión de la aceptación.		
Se han adelantado reuniones al interior de la firma, con el propósito de definir la aceptación o no del encargo.		
La decisión de la aceptación o no del cliente ha sido adoptada por el socio y gerente asignados al encargo.		
Se documentó apropiadamente la decisión adoptada.		

**Nota:** en la Tabla 3 se presenta un modelo de cuestionario para evaluar la aceptación y continuidad del cliente.

Fuente: elaboración propia con base en datos de Auditool (2020).

- **Verificar que se acaten estrictamente los principios de ética**, para lo cual se recomienda hacer una manifestación escrita de su cumplimiento.
  - **Implementación de los elementos y condiciones de la carta de encargo, de acuerdo con la norma de auditoría 210.**
- c. Actividades de planeación. En estas actividades se deben llevar a cabo una estrategia global y un plan de auditoría.

La estrategia global de auditoría se define como “un registro de las decisiones clave consideradas necesarias para planificar adecuadamente la auditoría y para comunicar las cuestiones significativas al equipo del encargo” (Decreto 2270, 2019, p. 337), que puede ser documentada a través de un memorando. Para el propósito de este literal c, en el Anexo 2, se puede observar el modelo de memorando de la estrategia general y del plan de auditoría.

## **Identificación y valoración de riesgos (NIA 315)**

De acuerdo con Mantilla (2015, p. 4), la auditoría a través del tiempo ha tenido cambios sustanciales pasando del “esquema de revisión (comprobación del 100 %) al esquema de atestación (muestreo selectivo) y en la actualidad se ha recontextualizado al esquema de aseguramiento de la información (administración de riesgos)”.

Bajo este enfoque de administración de riesgos, se contempla la norma 315 que consiste en determinar y valorar las probabilidades (riesgos) de que se presenten errores o fraude tanto en la información financiera como en las aseveraciones. Las actividades que se deben llevar a cabo para el cumplimiento de esta norma requieren de un amplio conocimiento de la organización y su entorno, así como de su sistema de control interno, información indispensable en la implementación de procedimientos adecuados como respuesta a los riesgos previamente identificados, dando así aplicabilidad a la norma de auditoría 330.

Para este proceso de administración de riesgos es necesario estudiar, además de la norma de auditoría 315, la 240 que contempla compromisos ineludibles del auditor al momento de identificar fraude en los estados financieros de la organización.

La NIA 240 relaciona las siguientes características en lo que respecta a fraude:

Las inexactitudes en los estados financieros se pueden originar por causa de fraude o error.

El factor diferenciador del fraude con respecto al error depende de la intencionalidad del sujeto que la comete.

Además de que el fraude es un concepto tipificado en el código penal, en las NIA se refiere a incorrecciones materiales identificadas en la información financiera de la organización al momento de la auditoría.

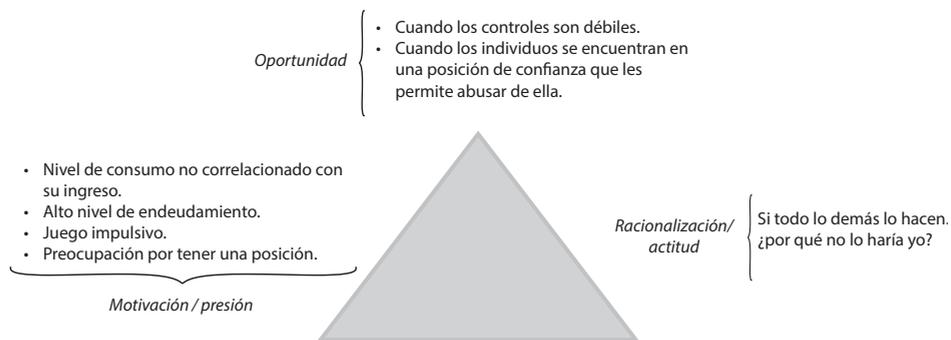
En este mismo sentido, Aguilar (2016, p. 19) considera que, para el auditor, son relevantes dos tipos de incorrecciones intencionadas: a) las incorrecciones debidas a información financiera fraudulenta (ejemplo: falsificación o alteración de registros de contabilidad o de documentos soporte) y b) las incorrecciones debidas a una apropiación indebida de activos (ejemplo: robo de activos en pequeñas cantidades que luego van en aumento).

Aunque el auditor puede tener indicios o en casos excepcionales puede identificar la existencia de fraude, el auditor no determina si se ha producido efectivamente un fraude desde un punto de vista legal.

El fraude conlleva la existencia de un incentivo o elemento de **presión** para cometerlo, la percepción de una **oportunidad** para llevarlo a cabo y cierta **racionalización** del acto.

En esta característica es preciso considerar el triángulo del fraude creado por Donald Cressey y citado por Cano, (2013, p. 32), ya que a través de este modelo se vislumbran los tres aspectos descritos anteriormente y que determinan la aparición del fraude, como se observa en la Figura 11:

**Figura 11. Triángulo del fraude de Donald Cressey**



**Nota:** la Figura 11 contiene los tres aspectos del triángulo de fraude.

Fuente: elaboración propia con base en datos de Donald Cressey, adaptado de Cano (2013).

En el marco de esta NIA, es importante contemplar el concepto de fraude definido por el Dec. 2270 de 2019, como el “acto intencionado realizado por una o más personas de la dirección, los RGE, empleados o terceros, que conlleve la utilización del engaño con el fin de conseguir ventaja injusta o ilegal, siendo responsabilidad de la administración prevenirlo y detectarlo” (p. 257).

## Aprendizaje colaborativo

**Tabla 4. Aprendizaje colaborativo**

**Tema:** identificación del fraude (NIA 240)

**Objetivo:** evaluar el riesgo de fraude en las organizaciones aplicando el modelo del triángulo de fraude de Donald Cressey

**Técnica:** trabajo de campo

**Actividades para desarrollar:**

1. Conformar equipos de trabajo máximo de tres personas.
2. Diseñar un cuestionario teniendo en cuenta cada elemento del triángulo de fraude, como se muestra en el ejemplo (Incluir cinco preguntas por cada elemento):

Pregunta	Sí	No	Observaciones
Motivación/presión			
¿Se ha observado renunciaciones inesperadas y frecuentes del personal?			
¿Se ha observado incremento inexplicado en los ingresos en algún personal de la entidad?			
1.			
2.			
3.			
4.			
5.			
<b>Oportunidad</b>			
¿Se realizan adecuadamente los procesos de selección de personal?			
¿Se llevan a cabo periódicamente conciliaciones de bancos, cartera, clientes, proveedores e inventario?			
1.(...4,5)			
<b>Racionalización/actitud</b>			
¿El gerente del negocio no hace distinciones entre recursos propios y de la entidad?			
¿Cuándo algún trabajador comete una falta se deja pasar inadvertida?			
1.(...4,5)			

3. Seleccionar dos unidades económicas de la región y proceder a aplicar a cada una el cuestionario diseñado en el punto dos.
4. Elaborar un informe comparativo con el resultado del cuestionario.
5. Generar una estrategia de socialización a los participantes de la actividad del aprendizaje colaborativo.

Para facilitar una mejor comprensión en el estudio de la NIA 315, es fundamental tener en cuenta la siguiente estructura:

## Definiciones previas

- Aserciones;
- Riesgo de negocio;
- Riesgo significativo;
- Control interno.

## Requerimientos

- Procedimientos de valoración del riesgo y actividades relacionadas;
- El conocimiento requerido de la entidad y su entorno, incluido su control interno;
- Identificación y valoración del riesgo de incorrección material.

### a) Definiciones previas

**Aserciones.** La NIA 315 establece como objetivo la focalización y evaluación de riesgos materiales en la información financiera y las aseveraciones o aserciones, definidas estas por la norma (Decreto 2270, 2019, p. 341) como: “manifestaciones de la dirección, que han sido incluidas en los estados financieros y tenidas en cuenta por el auditor al considerar los distintos tipos de incorrecciones que puedan existir” y se relacionan en las Tablas 3 y 4:

**Tabla 5. Clases de aserciones sobre las transacciones u operaciones económicas**

	<b>Aserciones (afirmaciones, aseveraciones)</b>	<b>Concepto</b>	<b>Ejemplo</b>
Sobre Transacciones	“Ocurrencia”	“Las transacciones y hechos registrados o revelados han ocurrido y dichas transacciones y hechos corresponden a la entidad.”	<b>Riesgo:</b> Inversiones registradas contablemente y que en los documentos soporte no se evidencien como propiedad de la organización, sino a nombre de uno de sus socios o del gerente.
	“Integridad”	“Se ha cumplido con el registro de la totalidad de la información requerida en los estados financieros.”	<b>Riesgo:</b> Dejar de registrar algunas transacciones u operaciones económicas que afectan el presupuesto de la empresa.
	“Exactitud”	“Las cantidades y otros datos relativos a las transacciones y hechos se han registrado con exactitud, y la correspondiente información a revelar ha sido adecuadamente medida y descrita.”	La información de los proveedores registrada en las cuentas por pagar coincide con la información que aparece en las facturas.

	<b>Aserciones (afirmaciones, aseveraciones)</b>	<b>Concepto</b>	<b>Ejemplo</b>
Sobre Transacciones	"Corte de operaciones"	"Las transacciones y los hechos se han registrado en el periodo correcto."	<b>Riesgo:</b> Registro de operaciones económicas de otros periodos.
	"Clasificación"	"Las transacciones y los hechos de la empresa se han registrado correctamente en las cuentas contables clasificadas en los estados financieros."	<b>Riesgo:</b> Registro de una venta a crédito como una venta de contado.
	"Presentación"	"Las transacciones y hechos han sido adecuadamente agregados o desagregados, descritos con claridad. La información para presentar (revelar) es pertinente y comprensible en el contexto de los requerimientos del marco de información financiera aplicable (MIFA)."	Las notas a los estados financieros a menudo se usan para desagregar los totales que se muestran en el estado de resultados (Instituto Nacional de Contadores Públicos, 2019)  <b>Riesgo:</b> La información presentada no se ajusta a lo contemplado en las NIIF.

**Nota:** la Tabla 5 muestra las diferentes clases de aserciones sobre transacciones presentes en la información financiera.

Fuente: elaboración propia a partir del Decreto 2270 (2019, p. 373).

**Tabla 6. Clases de transacciones sobre los saldos de los estados financieros**

	<b>Aserciones (afirmaciones, aseveraciones)</b>	<b>Concepto</b>	<b>Ejemplo</b>
Sobre Saldos Contables	"Existencia"	"Los activos, pasivos y el patrimonio neto existen."	<b>Riesgo:</b> Registro de inventarios inexistentes.
	"Derechos y obligaciones"	"La entidad posee o controla los derechos de los activos, y los pasivos son obligaciones de la entidad."	La empresa posee títulos de propiedad de cada uno de los activos.
Sobre	"Integridad"	"Se han registrado en su totalidad los activos, pasivos y patrimonio neto y la información a revelar en los estados financieros."	<b>Riesgo:</b> Los saldos de los deudores presentan diferencias con los estados de cuentas de cada cliente.

	Aserciones (afirmaciones, aseveraciones)	Concepto	Ejemplo
Sobre Saldos Contables	"Exactitud, valoración e imputación"	"Los saldos de activos, pasivos y patrimonio figuran en los estados financieros por los importes adecuados. Los ajustes resultantes por la valoración o imputación a los saldos han sido adecuadamente registrados. La correspondiente información para revelar ha sido adecuadamente medida."	<b>Riesgo:</b> No realizar en forma oportuna los ajustes que requieran los activos fijos de la empresa.
	"Clasificación"	"Los saldos de los activos, pasivos y el patrimonio neto han sido clasificados en las cuentas contables correspondientes."	<b>Riesgo:</b> Inexactitudes en registro de deuda de terceros por causa de no registrar oportunamente los abonos.
	"Presentación"	"Los saldos de los activos, pasivos y el patrimonio neto están descritos con claridad y la correspondiente información a revelar es pertinente y comprensible en el contexto de los requerimientos del marco de información financiera (MIFA)"	<b>Riesgo:</b> Se presentan inconsistencias en información revelada en los estados financieros y los libros oficiales.

**Nota:** la Tabla 6 muestra las diferentes clases de aserciones sobre saldos contables presentes en la información financiera.

Fuente: elaboración propia con base en datos del Decreto 2270 (2019, p. 373).

**Riesgo de negocio.** Aguilar (2016, p. 53) lo define como: "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". Significa, entonces, que factores exógenos difícilmente controlados por el hombre fácilmente pueden convertirse en situaciones de riesgo de negocio, afectando en forma directa su prospectiva de desarrollo, dificultando de esta manera alcanzar sus objetivos y metas trazadas.

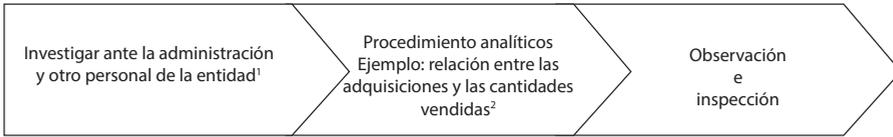
Ejemplos de riesgo de negocios son: desastres naturales, fluctuación en la tasa de cambio y en las tasas de interés bancaria, competencia, nuevas tecnologías y en el año 2020 los impactos económicos a causa de la pandemia del COVID-19.

**Riesgo significativo.** "Identificado y valorado de incorrección material que, a juicio del auditor, requiere una consideración especial en la auditoría" (Aguilar, 2016, p. 54). Según lo estudiado en la NIA 200, los riesgos significativos se enmarcan en el riesgo inherente y el de control.

## b) Requerimientos

**Procedimiento de valoración del riesgo.** De acuerdo con lo señalado, en la Figura 12 estos incluirán:

**Figura 12. Procedimiento para evaluar riesgo**



**Nota:** la Figura 12 muestra los pasos para evaluar el riesgo.

Fuente: elaboración propia con base en datos de Aguilar (2016, p. 55), Decreto 2270 (2019, p. 349).

**El conocimiento requerido de la entidad y su entorno.** Esto hace referencia a la necesidad de conocer los contextos internos y externos de la entidad auditada por parte del auditor, lo que garantiza la realización de un proceso eficiente para la obtención de evidencias confiables.

Un procedimiento para evaluar el riesgo (NIA 315) consiste en conocer la organización en su aspecto interno y externo<sup>2</sup>, incluido su control interno<sup>3</sup>. Existen varios enfoques sobre el control interno, entre los cuales se encuentran:

- 2 En el Anexo 2, denominado Modelo de memorando de planeación y plan de auditoría, se presenta un modelo de este procedimiento.
- 3 “proceso diseñado, implementado y mantenido por los rge, la dirección y otro personal, para proporcionar seguridad razonable sobre la consecución de objetivos relativos a la fiabilidad de la información financiera, la eficacia y eficiencia, y el cumplimiento de disposiciones legales” (Decreto 2270, 2019, p. 342).

**Figura 13. Enfoques de control interno a nivel mundial**

<b>Cadbury</b> <b>Reino Unido</b>	Se orienta a efectuar un minucioso control del código ético sobre los aspectos de tipo financiero <sup>1</sup> .
<b>TURNBULL</b> <b>Reino Unido</b>	Ofrecer soporte a las organizaciones públicas en la atención de la demanda acerca del control interno <sup>2</sup> .
<b>COCO</b> <b>Canadá</b>	Criteria of Control (criterios de control). Simplifica los conceptos y el lenguaje para hacer posible una discusión sobre el alcance total del control <sup>3</sup> .
<b>COBIT</b> <b>Estados Unidos</b>	Control Objectives for information and Related Technology (objetivos de control para la información y la tecnología relacionada). Marco de referencia para controlar la tecnología de la información <sup>2</sup> .
<b>COSO</b> <b>Estados Unidos</b>	Comittee of Spons oring Organizations (Comité de Organizaciones Patrocinadoras). Marco de referencia para la implementación, gestión y control de un adecuado sistema de control interno <sup>2</sup> .

**Nota:** la Figura 13 muestra los diferentes enfoques de control interno a nivel mundial.

Fuente: elaboración propia con base en datos de Estrada (2017, p. 34 y 36), Rivas Márquez (2011, p. 5); Governance Institute (2007) y Deloitte (2015).

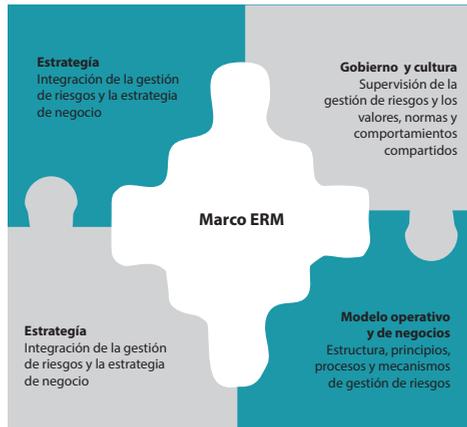
El coso es el modelo de mayor uso por los profesionales para evaluar el sistema de control interno de una entidad, creado Estados Unidos en 1992 por el Comité de Organizaciones Patrocinadoras mediante la expedición del informe: Internal Control-Integrated Framework (Marco Integrado de Control Interno, [COSO I]). Consta de cinco componentes: ambiente de control, evaluación de riesgos, actividades de control, información y comunicación y supervisión o monitoreo y seguimiento.

En el año 2004, el Comité emitió el coso II que “amplia el concepto de control interno y proporciona un mayor enfoque sobre la identificación y evaluación del riesgo” (González Martínez, s.f. p. 5), ampliando de cinco a ocho componentes, los cuales son: establecimiento de objetivos, identificación de eventos y respuesta a los riesgos. Posteriormente, en el año 2013, el Comité realizó una actualización al informe denominando coso III, manteniendo los cinco componentes del

coso I e incorporando 17 principios enfocados en la creación de “estructuras y prácticas basadas en principios” (Mantilla B., 2013, p. 83).

En el año 2017, el Comité actualizó la versión de 2004 del documento coso, emitiendo el COSO ERM (*Enterprise Risk Management—Integrating with Strategy and Performance* [ERM 2017]), el cual se enfoca en la administración de riesgos y se enmarca en cinco pilares: gobierno y cultura, estrategia, modelo operativo y de negocios, reporte y tecnología.

**Figura 14. Pilares del COSO ERM 2017**



**Nota:** en la Figura 14 se observan los pilares del COSO ERM 2017.  
Fuente: Deloitte Touche Tohmatsu Limited (2017).

Para mayor comprensión del tema coso, seguidamente se presenta una sinopsis comparativa de las principales características o componentes del documento coso I, II, III:

**Tabla 7. Documento COSO I, II y III**

COSO I	COSO II	COSO III
Ambiente de control	Ambiente de control Establecimiento de objetivos Identificación de evidencias	Entorno de control <b>Principio 1.</b> Demuestra compromiso con la integridad y los valores éticos. <b>Principio 2.</b> Ejerce responsabilidad de supervisión. <b>Principio 3.</b> Establece estructura autoridad y responsabilidad. <b>Principio 4.</b> Demuestra compromiso para la competencia. <b>Principio 5.</b> Hace cumplir con la responsabilidad.

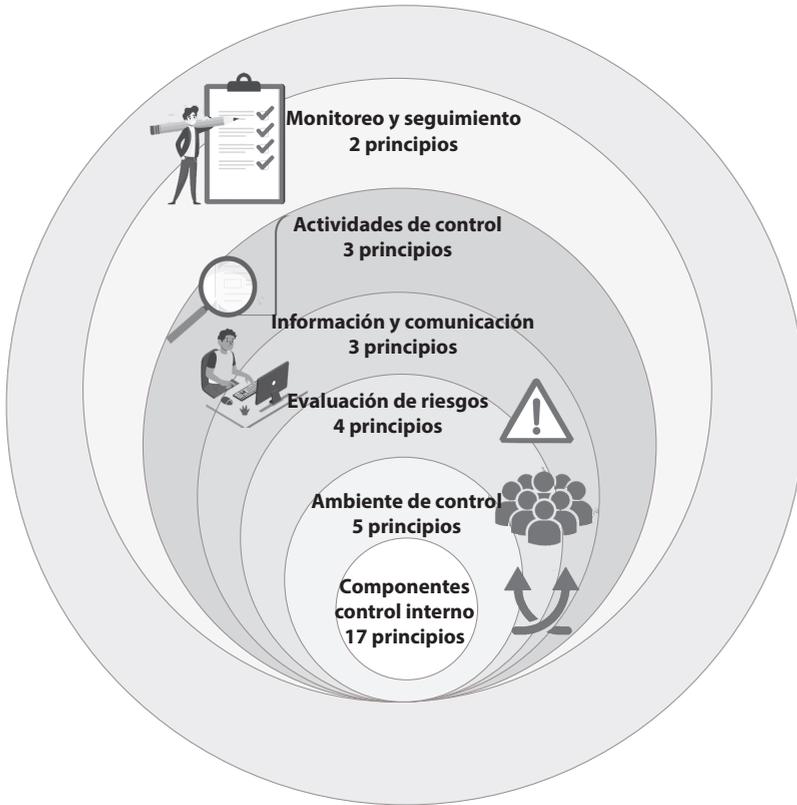
COSO I	COSO II	COSO III
Evaluación de riesgos	Evaluación de riesgos Respuesta a los riesgos	Evaluación de riesgos <b>Principio 6.</b> Especifica objetivos relevantes <b>Principios 7.</b> Identifica y analiza los riesgos. <b>Principio 8.</b> Evalúa el riesgo de fraude. <b>Principio 9.</b> Identifica y analiza cambios importantes.
Actividades de control	Actividades de control	Actividades de control <b>Principio 10.</b> Selecciona y desarrolla actividades de control importantes. <b>Principio 11.</b> Selecciona y desarrolla controles generales sobre tecnología. importantes. <b>Principio 12.</b> Implementa a través de políticas y procedimientos. <b>Principio 13.</b> Usa información relevante.
Información y comunicación	Información y comunicación	Sistemas de información <b>Principio 14.</b> Comunica internamente. <b>Principio 15.</b> Comunica externamente.
Supervisión	Supervisión	Supervisión del sistema de control-monitoreo <b>Principio 16.</b> Conduce evaluaciones continuas y/o independientes. <b>Principio 17.</b> Evalúa y comunica deficiencias.

**Nota:** en la Tabla 7 se presenta un comparativo entre los documentos coso i, ii y iii.

Fuente: elaboración propia con base en datos tomados de Quinaluisa Morán *et al.* (2018, p. 273).

Como se puede apreciar en la tabla anterior, el Comité de organizaciones patrocinadoras ha emitido tres documentos: COSO (I, II y III); sin embargo, en el presente texto se aborda el COSO con un enfoque global, haciendo énfasis en los cinco componentes y en los 17 principios, así como en los aspectos más relevantes. En la Figura 15 se pueden evidenciar los principales componentes del control interno, los cuales orientan a la organización en su implementación y al auditor en la evaluación del cumplimiento de las diferentes estrategias asumidas por la entidad para su normal desarrollo:

Figura 15. Componentes de control interno



**Nota:** la Figura 15 corresponde a los componentes del sistema de control que serán considerados por el auditor para identificar y evaluar los riesgos de la organización.

Fuente: elaboración propia con base en datos de Estupiñán (2014, p. 44).

*Ambiente de control.* Este componente aporta disciplina para la organización y proporciona una base para los demás componentes, estructura que se representa en la Figura 15, donde el ambiente de control es el soporte guía que fundamenta una cultura de autocontrol y mejoramiento continuo en la búsqueda de procesos de calidad.

El papel del auditor frente a este componente es la evaluación de si la dirección o los RGE “han establecido y mantenido la cultura de honestidad y comportamiento ético del personal de la organización” (Tapia Iturriaga *et al.*, 2016, p. 135). Es decir, el auditor examina la manera como la alta dirección ha propiciado y fomentado un ambiente donde los principios éticos y morales sean reglas que orienten las acciones y el desempeño de todos los miembros que integran la organización.

Los cinco (5) principios que hacen parte de este componente y que son fundamentales para que el auditor tenga un conocimiento de su adecuado funcionamiento son:

Comunicación y vigilancia de la integridad y de los valores éticos. Competencia del personal para cumplir las tareas. Enfoque de la administración para asumir y administrar los riesgos de negocio. Estructura organizacional a través de la cual se planean, ejecutan y controlan las actividades. Políticas y prácticas para contratación, orientación, entrenamiento y evaluación del recurso humano. (Mantilla, 2007, p. 46)

*Evaluación de riesgos.* El profesional debe valorar si el control interno diseñado por la administración ha sido adecuado para mitigar los riesgos. Los cuatro (4) principios que se interrelacionan con este componente, para Mantilla (2007, p. 48), son:

- Identificación de riesgos de negocio (inherente y residual) que son relevantes para la administración financiera.
- Valorar la importancia de esos riesgos.
- Evaluar la probabilidad de su ocurrencia.
- Tomar decisiones frente a las acciones para administrar los riesgos.

*Información y comunicación.* Este componente contribuye a la administración con el fin de implementar un proceso para comunicar e informar a los diferentes *stakeholders* (grupos de interés) de forma eficaz. La comunicación e información debe ser transversal, de manera que fluya en todas las direcciones de la entidad.

“El auditor obtendrá conocimiento de la forma en que la entidad informa las funciones y responsabilidades relativas a la información financiera” (Decreto 2270, 2019, p. 344). Al respecto, Deloitte (2015) considera tres (3) principios en este componente:

- La organización obtiene, genera y/o usa información relevante y de calidad.
- La organización comunica información internamente.
- La organización se comunica con grupos externos.

En el componente del sistema de información y comunicación, el auditor debe tener el conocimiento de: las transacciones y registros contables de la entidad, los procedimientos relativos tanto a TIC como a los sistemas contables para elaborar y revelar la información financiera dando cumplimiento al MIFA (Tapia Iturriaga *et al.*, 2016, p. 136).

*Actividades de control.* Las actividades de control, como las expresa Barral *et al.* (2015, p. 99), “constituyen el conjunto de políticas y procedimientos establecidos por la gerencia [...]. Para la auditoría no todos los controles son relevantes, lo son si hay probabilidad de que por su ausencia o debilidad se puedan cometer errores materiales”.

Para la auditoría, las actividades de control son relevantes y corresponden a la confrontación de resultados del ejercicio frente a lo presupuestado, los pronósticos y los resultados del año inmediatamente anterior, además de hacer “controles a los

centros de datos, adquisición y mantenimiento de software y seguridad de acceso” (Decreto 2270, 2019, p. 354).

Los tres (3) principios que forman parte de este componente son (Deloitte, 2015, p. 16):

- La organización elige y desarrolla actividades de control que contribuyen a la mitigación de riesgos.
- La organización elige y desarrolla actividades de control generales sobre la tecnología para apoyar el cumplimiento de los objetivos.
- La organización despliega actividades de control a través de políticas que establecen lo que se espera y procedimientos que ponen dichas políticas en acción.

*Monitoreo y seguimiento.* Para el auditor es indispensable tener certeza de que los demás elementos o componentes funcionan adecuadamente; para esto, la entidad debe mantener una supervisión permanente de su funcionamiento. Por tanto, Barral *et al.* (2015, pág. 99) considera dos (2) principios:

- La organización selecciona, desarrolla y realiza evaluaciones continuas y/o separadas para comprobar cuando los componentes de control interno están presentes y funcionando.
- La organización evalúa y comunica deficiencias de control interno de manera adecuada a aquellos grupos responsables de tomar la acción correctiva.

En cuanto a la evaluación del control interno, el auditor puede utilizar los siguientes métodos: cuestionarios con preguntas cerradas y por áreas de trabajo, método descriptivo (descripción detalla de actividades) y método gráfico para ciclos transaccionales (flujogramas). A manera de ejemplo, a continuación se incluye un modelo de cuestionario que contiene algunas de las preguntas que se pueden efectuar por cada componente de control:

**Tabla 8. Modelo de cuestionario para evaluar el control interno**

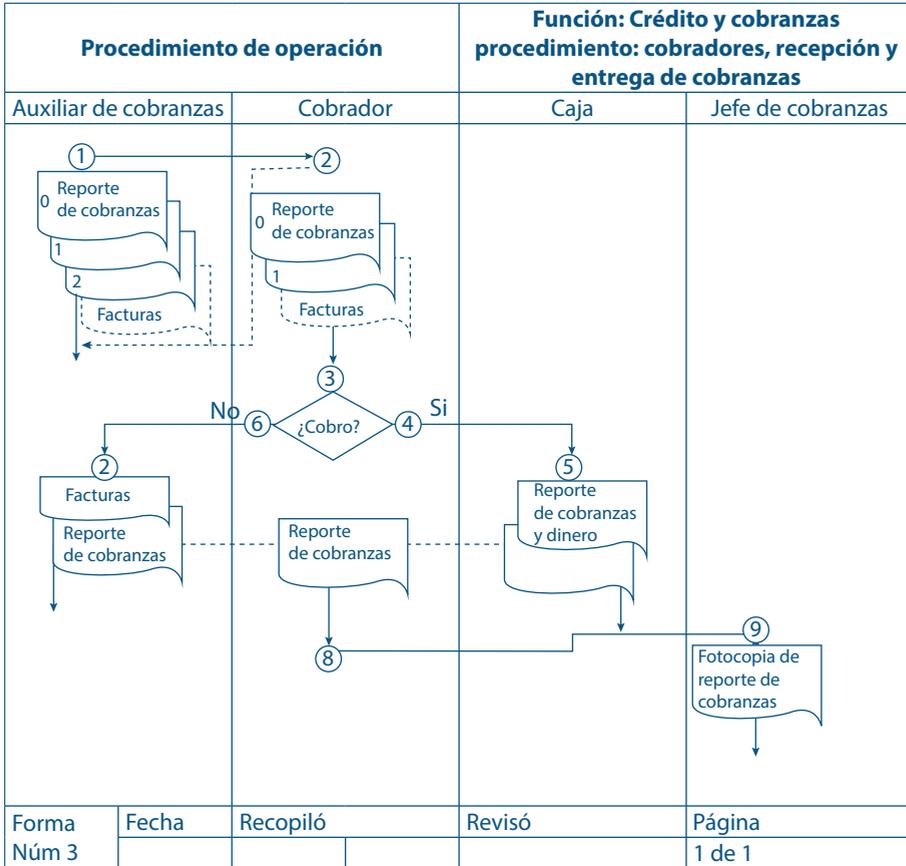
Ítem	Sí	No	Observaciones
<b>Ambiente de control</b>			
¿Existe código de ética y ha sido difundido?			
Cuando se presentan cambios de personal, ¿se realiza el respectivo empalme entre el funcionario entrante y saliente?			
<b>Evaluación de riesgo</b>			
¿Se practican frecuentemente la toma física de inventarios y activo fijo?			
¿Se realizan periódicamente conciliaciones entre tesorería, almacén, inventarios, cuentas por pagar y clientes, entre otros?			
<b>Información y comunicación</b>			
¿La información financiera es comunicada a la administración y a los rge en forma oportuna?			
¿Existe y es adecuada la comunicación entre el departamento contable y las demás áreas?			
<b>Actividades de control</b>			
¿Se encuentran establecidas y funcionan adecuadamente las políticas y procedimientos en la organización?			
¿Existen y son adecuados los controles implementados en los sistemas de información de la organización?			
<b>Monitoreo y seguimiento</b>			
¿Se evalúa la cultura de autocontrol y mejoramiento continuo?			
¿Se realizan mapas de riesgos para el área contable?			

**Nota:** en la Tabla 8 se presenta un modelo de cuestionario que puede utilizar el auditor para evaluar cada componente del control interno que ha sido implementado por la entidad.

Fuente: elaboración propia.

A continuación, se presenta a manera de ejemplo un modelo de evaluación por el método gráfico a través de flujograma para el proceso de cobranzas; puede suceder que la entidad los tenga previamente elaborados, siendo un instrumento de apoyo para el auditor:

**Figura 16. Modelo de flujograma de proceso de cobranzas**

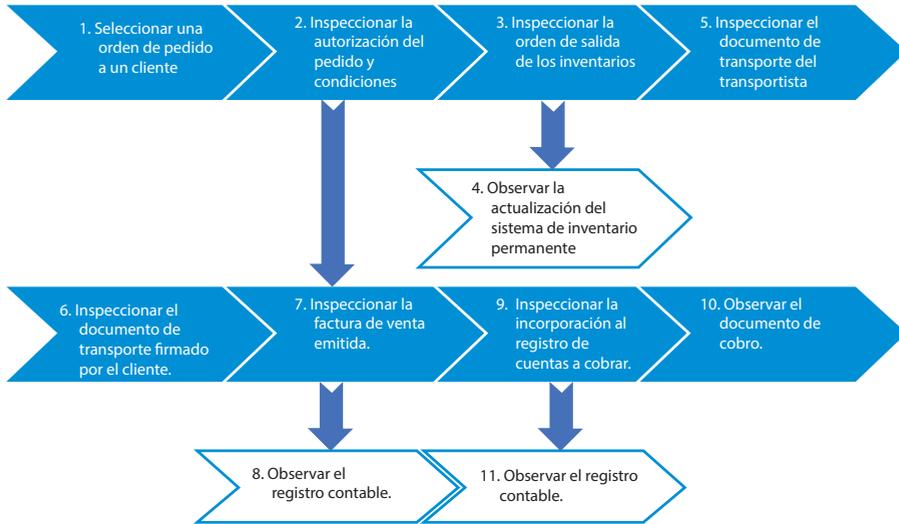


**Nota:** en la Figura 16 se presenta a manera de ejemplo un modelo de flujograma de proceso que puede ser útil para la evaluación del control interno.

Fuente: elaboración propia con base en datos de Santillana (2015, p. 456).

Adicionalmente, el auditor puede optar por aplicar pruebas de recorrido (*walk-through test*) para rastrear las diferentes operaciones, desde que inician hasta que son reveladas en los correspondientes estados financieros (Mantilla, 2007, p. 397); en la medida en que se vaya desarrollando la prueba, se deben ir identificando los riesgos y los controles que se tienen establecidos en cada transacción. A continuación, se presenta un ejemplo aplicado al ciclo de ventas tomado de la Orientación Pedagógica 13 del CTCF.

**Figura 17. Prueba de recorrido al ciclo de ventas**

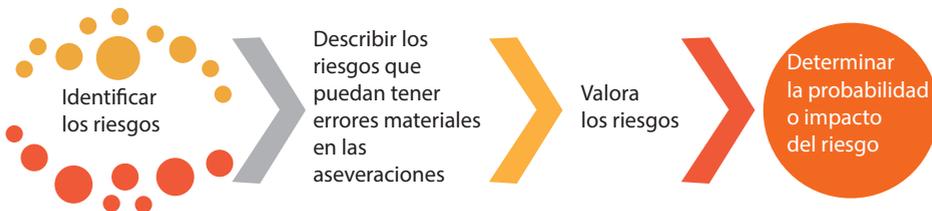


**Nota:** la figura 17 muestra los pasos en una prueba de recorrido para una venta a un cliente.

Fuente: elaboración propia con base en datos de Barral *et al.* (2015, p. 97).

Identificación y valoración del riesgo de incorrección material<sup>4</sup>. Según el Dec. 2270 de 2019, “el auditor identificará y valorará los Riesgos de Incorrección o Error Material (RIM O REM) en los estados financieros; y en las afirmaciones sobre tipos de transacciones, saldos contables e información a revelar” ( p. 345). Por consiguiente, el auditor efectuará el siguiente proceso para valor el riesgo:

**Figura 18. Proceso para valorar el riesgo**



**Nota:** en la Figura 18 se observa el proceso para la identificación y evaluación del riesgo.

Fuente: elaboración propia con base en datos del Decreto 2270 (2019, p. 345).

4 En el Anexo 2, denominado memorando de planeación, se presenta un modelo de identificación y valoración de riesgos mediante una matriz.

En la NIA 200 se indicó que el Riesgo Inherente (RI) por el Riesgo de Control (RC) se obtiene el Error o Incorrección Material (RIM O REM); por tanto, para la valoración de estos riesgos se pueden considerar las categorías, criterios y puntajes establecidos por Sosa (2019, p. 44), así:

**Tabla 9. Categorías y puntajes del Riesgo Inherente (RI)**

Categoría	Valor	Explicación
Crítico	4	Muy alta probabilidad de incorrección material. Confluencia de factores como la naturaleza de la cuenta, la complejidad de cálculos, complejidad de registros contables y características de la industria. Presencia de estimaciones contables complejas, sujetas a supuestos e hipótesis y al juicio de la gerencia.
Alto	3	Elevada probabilidad de incorrección material, debido a la confluencia de los mencionados factores de riesgo inherente.
Medio	2	Mediana probabilidad de incorrección material, poca susceptibilidad de la cuenta a los factores de riesgo inherente.
Bajo	1	Baja probabilidad de incorrección material, debido a la escasa presencia de factores de riesgo inherente.

**Nota:** en la Tabla 9 se presenta las categorías y el puntaje para evaluar cualitativa y cuantitativamente el riesgo inherente.

Fuente: elaboración propia con base en datos de Sosa (2019, p. 44).

**Tabla 10. Categorías y puntajes del Riesgo de Control (RC)**

Categoría	Valor	Explicación
Crítico	4	Inexistencia, insuficiencia o ineficacia del sistema de control interno establecido para detectar o prevenir incorrecciones materiales, por presencia de debilidades muy significativas de control que no neutralizan el riesgo inherente.
Alto	3	Débil respuesta de control de entidad, caracterizada por la presencia de debilidades significativas de control interno.
Medio	2	Respuesta planeada al riesgo inherente, pero con la presencia de algunas debilidades importantes en la operación de control interno.
Bajo	1	Presencia de procedimientos de control interno que mitigan de forma adecuada los riesgos inherentes de incorrección material.

**Nota:** en la Tabla 10 se presenta las categorías y el puntaje para la valoración cualitativa y cuantitativa del riesgo de control.

Fuente: elaboración propia con base en datos de Sosa (2019, p. 44).

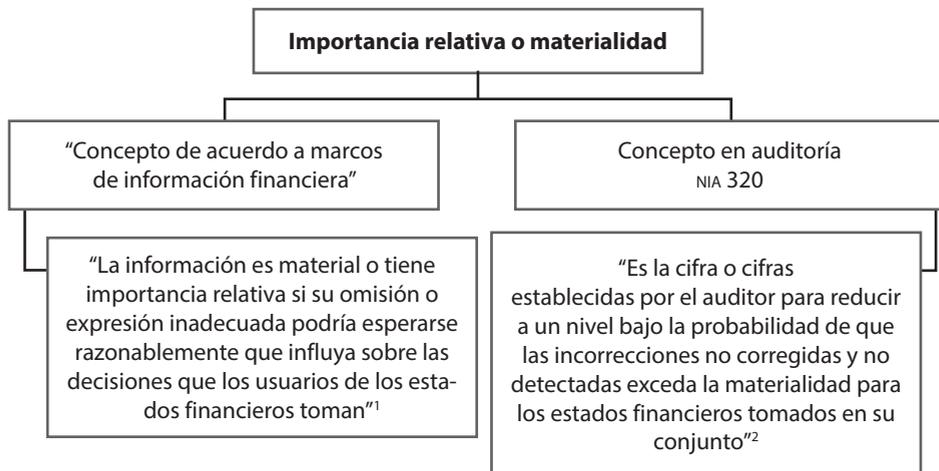
Una vez se identifican y se valoran los riesgos de error material en los estados financieros y en las aserciones, de acuerdo con la NIA 315, el auditor debe establecer respuestas a los mismos; tal como lo expresa la NIA 330, estas respuestas se deben dar mediante procedimientos como: la realización de pruebas de control (por ejemplo, verificar que todos los documentos contengan las firmas y autorizaciones respectivas) y pruebas sustantivas, las cuales pueden ser de detalle o analíticas.

En cuanto a las pruebas de detalle, estas son realizadas para lograr una mayor evidencia de la que se ha obtenido en las pruebas de control, como, por ejemplo, la confirmación (circularización) de saldos con terceros. Los procedimientos analíticos sustantivos consisten en comparar lo registrado en los estados financieros con expectativas del auditor, como, por ejemplo, confrontar “los indicadores claves de desempeño de su cliente (liquidez, endeudamiento, rendimiento y actividad), con los indicadores de la industria del cliente” (Martínez R., 2020).

## Importancia relativa o materialidad en la planificación y ejecución de la auditoría (NIA 320)

En esta norma el auditor debe considerar la materialidad de los estados financieros tanto en la planeación como en la etapa de ejecución de la auditoría. El concepto de importancia relativa o materialidad tiene dos enfoques: uno que corresponde al establecido por el MIFA para la preparación, presentación y revelación de estados financieros; y el otro corresponde a lo contemplado por la NIA 320, tal como se describe a continuación en la Figura 19:

**Figura 19. Concepto de materialidad según NIIF y según NIA**

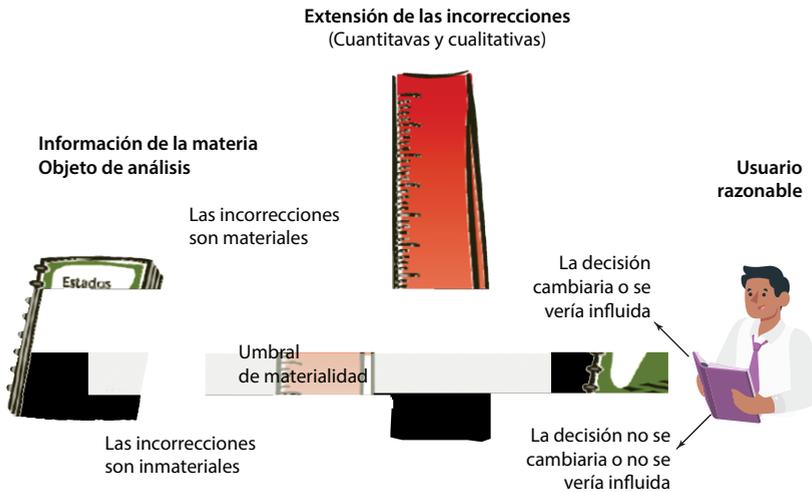


**Nota:** la Figura 19 define la materialidad de acuerdo con lo estipulado en el MIFA y la NIA 320.  
Fuente: elaboración propia con base en datos del Decreto 2270 (2019, p. 57) y Deloitte (2016, p. 10).

Los estados financieros en su conjunto agrupan: estado de situación financiera, estado de resultado y otro resultado integral, estado de cambios en el patrimonio, estado de flujo de efectivo y notas a los estados financieros.

En términos de Mantilla (2007), “la materialidad no es una cantidad absoluta. Representa un área gris entre lo que es muy probable que no sea material y que sea material. En consecuencia, la valoración de lo que es material siempre es asunto de juicio profesional” (p. 126). La anterior afirmación se sintetiza en la Figura 20:

**Figura 20.** Umbral de materialidad o importancia relativa NIA 320



**Nota:** la Figura 20 se evidencia el umbral de materialidad valorado a través del juicio profesional.

Fuente: Mantilla (2007, p. 126).

La importancia relativa para los estados financieros debe ser determinada por el auditor, aplicando su juicio profesional en la etapa de planeación (la materialidad debe establecerse en el memorando de planeación).

Para determinar la “materialidad de los estados financieros en su conjunto, la norma señala la aplicación de un porcentaje a una referencia elegida, y se pueden tomar como ejemplos de referencias beneficios antes de impuestos, ingresos ordinarios, gastos o el activo total” (Decreto 2270, 2019, p. 388).

De acuerdo con Aguilar (2016, p. 75), para determinar la materialidad se puede aplicar la siguiente fórmula:

$$\text{Cifra de importancia relativa para los estados financieros en su conjunto} = \text{Referencia elegida} \times \text{Porcentaje elegido}$$

La referencia y el porcentaje elegido dependen del juicio profesional, ya que la norma no establece un criterio obligatorio. Se tienen en cuenta los siguientes ejemplos orientativos expresados por Aguilar (2016, p. 76):

**Tabla 11. Aspectos para determinar la importancia relativa**

Situación	Referencia	Porcentaje
"Entidades lucrativas"	"Beneficios antes de impuestos"	5 %
	"Total de ingresos ordinarios"	1 %
"Entidades no lucrativas"	"Total de ingresos ordinarios o total de gastos"	1 %

**Nota:** la Tabla 11 presenta los diferentes aspectos que pueden ser tenidos en cuenta al determinar la materialidad en una auditoría.

Fuente: elaboración propia con base en datos de Aguilar (2016, p. 76).

Una vez fijada la materialidad de forma cuantitativa para los "estados financieros en su conjunto", se procede a determinar el "error tolerable" (Contraloría General de la República, 2017, p. 29) o ejecución del trabajo de auditoría, establecido en un rango entre el 50 % al 75 % (Auditool, 2020); sin embargo, "la norma es clara en señalar que no es un simple cálculo mecánico, esta implica la aplicación del juicio profesional y se ve afectada por el conocimiento que el auditor tenga de la entidad" (Decreto 2270, 2019, p. 390).

La importancia relativa en la ejecución del trabajo se define para disminuir a un nivel aceptable la posibilidad de que la suma de las incorrecciones no identificadas y no subsanadas sean superiores a la materialidad establecida en los estados financieros. El siguiente ejemplo corresponde al cálculo de la materialidad tanto para los estados financieros como la ejecución del trabajo o error tolerable.

### **Ejemplo**

La sociedad CLP Ltda., para el año 20xx obtuvo unos ingresos ordinarios de \$785.300.000. Por tratarse de una entidad lucrativa y teniendo en cuenta los porcentajes estipulados en la Tabla 8, el auditor debe seguir los siguientes pasos para determinar la importancia relativa:

1. Calcular la importancia relativa para los estados financieros en su conjunto, mediante la siguiente fórmula:

Importancia relativa para los estados financieros en su conjunto	Referencia elegida x Porcentaje elegido
	$\$785.300.000 \times 1\% = \$7.853.000$
	La importancia relativa para los estados financieros en su conjunto es de \$7.853.000

2. Con base en el resultado anterior, se calcula la importancia relativa para la ejecución del trabajo, así:

Importancia relativa para la ejecución del trabajo o error tolerable	\$785.300.000 x 75% = \$5.889.750
	El error tolerable para la sociedad CLP Ltda, es de \$5.889.750

El resultado anterior indica que el auditor está dispuesto a considerar que los saldos del estado de resultados se presentan objetivamente si los errores encontrados son inferiores a \$5.889.750 o que este valor máximo de errores que, aun estando presentes en el estado de resultados, no alterarían las decisiones de los usuarios.

En relación con las actividades contempladas en el subproceso de planeación expuesto Mantilla (2015, p.36) “la discusión de la estrategia con el equipo de auditoría”. De igual manera, (Mantilla, 2007, p. 138) considera que:

Los miembros del equipo del contrato tienen la responsabilidad continua de discutir: Su entendimiento de la entidad a ser auditada; los riesgos de negocio a los cuales la entidad está sujeta; la aplicación de la estructura aplicable de información financiera; y la susceptibilidad de los estados financieros frente a declaraciones equivocadas materiales, incluyendo fraude.

Como se señaló en las actividades de planificación (NIA 300) literal C, el auditor debe establecer, además de la estrategia general, un plan (programa) como documento final del subproceso de planeación que contenga los procedimientos a seguir en la ejecución de la auditoría. En el Anexo 2 se incluye un modelo de programa de auditoría para facilitar la comprensión del tema expuesto.

## Evaluación del capítulo

1. ¿Por qué se pueden presentar incorrecciones materiales en la información financiera?
  - a. Por terceros
  - b. Por desconfianza
  - c. Por error o fraude
  - d. Por fluctuaciones del mercado
2. La NIA 300 tiene como propósito establecer normas y proporcionar lineamientos sobre las consideraciones y actividades aplicables para planear una auditoría de estados financieros. Lo anterior significa que el auditor tiene la obligación de:
  - a. Organizar el trabajo de forma más eficaz y eficiente, seleccionando el equipo adecuado
  - b. El establecimiento de programas de auditoría
  - c. Obligación de acordar los términos del compromiso
  - d. Solo son correctas la primera y segunda afirmación
3. “Riesgos de Incorrección Material que, a juicio del auditor, requieren una consideración especial en la auditoría”
  - a. Riesgo inherente
  - b. Riesgo para considerar
  - c. Riesgo significativo
  - d. Riesgo de fraude
4. Es la representación que la administración incorpora en los estados financieros y que el auditor utiliza en la identificación y evaluación de los riesgos de error material.
  - a. Control interno
  - b. Riesgo de negocio
  - c. Documentación
  - d. Aseveraciones
5. ¿Cuál es la norma que presenta la responsabilidad del auditor de diseñar y realizar procedimientos de auditoría para obtener la suficiente y apropiada evidencia de auditoría, explicando lo que constituye la evidencia de auditoría de estados financieros?
  - a. NIA 330
  - b. NIA 402
  - c. NIA 500
  - d. NIA 450



## CAPÍTULO 4

# EJECUCIÓN Y DOCUMENTACIÓN

Competencias genéricas y disciplinares que se logran a través de los siguientes desempeños:

- Capacidad de aplicar los conocimientos en la práctica.
- Desarrolla y pone en práctica el proceso de auditoría proyectado y planificado.
- Aplica pruebas para obtener evidencia y así documentar el proceso de auditoría.
- Ejecuta y documenta el programa de auditoría conforme a lo formulado y planificado.

El cuarto subproceso hace referencia a la ejecución y documentación acorde al proceso de auditoría (Figura 2) y a lo estipulado en el plan de auditoría, diseñado con base en los elementos y las condiciones establecidas en la carta de encargo (norma de auditoría 210), con el propósito de dar respuestas soportadas con evidencias confiables a los riesgos identificados.

El subproceso de ejecución es la puesta en práctica de lo proyectado en el subproceso de planeación. Aquí se desarrollan los programas de auditoría, se aplican pruebas y se obtiene evidencias; es decir, el auditor con su equipo debe estar presente en la entidad, efectuando el trabajo de campo. Mantilla (2015, p. 37) señala que este subproceso comprende tres actividades:

- a. Valoración del riesgo. En el subproceso de planificación se lleva a cabo la valoración del riesgo, mediante esta el auditor hace un conocimiento del cliente y del control interno e identifica y valora los riesgos de conformidad con lo estipulado en la NIA 315.
- b. Respuesta frente al riesgo. La NIA 330 establece que el auditor debe dar respuesta a los riesgos identificados en la NIA 315. Para ello se deben ejecutar los programas de auditoría formulados en la planificación, los cuales contienen las pruebas de controles (cumplimiento) y los procedimientos sustantivos, con el objetivo de dar respuesta a los riesgos y obtener evidencia que soporte el trabajo de auditoría y le permita al auditor obtener conclusiones razonables para la emisión de la opinión.
- c. Evaluación de la evidencia.

En este subproceso de ejecución, se contemplan las NIA de obtención de evidencia, que están agrupadas de la siguiente manera:

**Figura 21. NIA que conforman el grupo de la evidencia de auditoría**

<b>NIA 500</b>	Evidencia de auditoría Audit Evidence
<b>NIA 501</b>	Evidencia de auditoría - consideraciones específicas para determinadas áreas Audit Evidence - specific Considerations for Selected Items.
<b>NIA 505</b>	Confirmaciones externas External Confirmations
<b>NIA 530</b>	Muestreo de auditoría Audit Sampling
<b>NIA 540</b>	Auditoría de estimaciones contables, incluidas las de valor razonable y de la información relacionada a revelar Auditing Accounting Estimates, Including Fair Value Accounting Estimates, and Related Disclosures

<b>NIA 560</b>	Hechos posteriores al cierre
	Subsequent Events
<b>NIA 570</b>	Empresas en funcionamiento
	Going Concern

**Nota:** la Figura 21 se presentan el grupo de NIA que conforman la obtención de la evidencia  
Fuente: elaboración propia con base en datos de Deloitte Touche Tohmatsu Limited (2019, p. 25).

## Evidencia de auditoría (NIA 500)

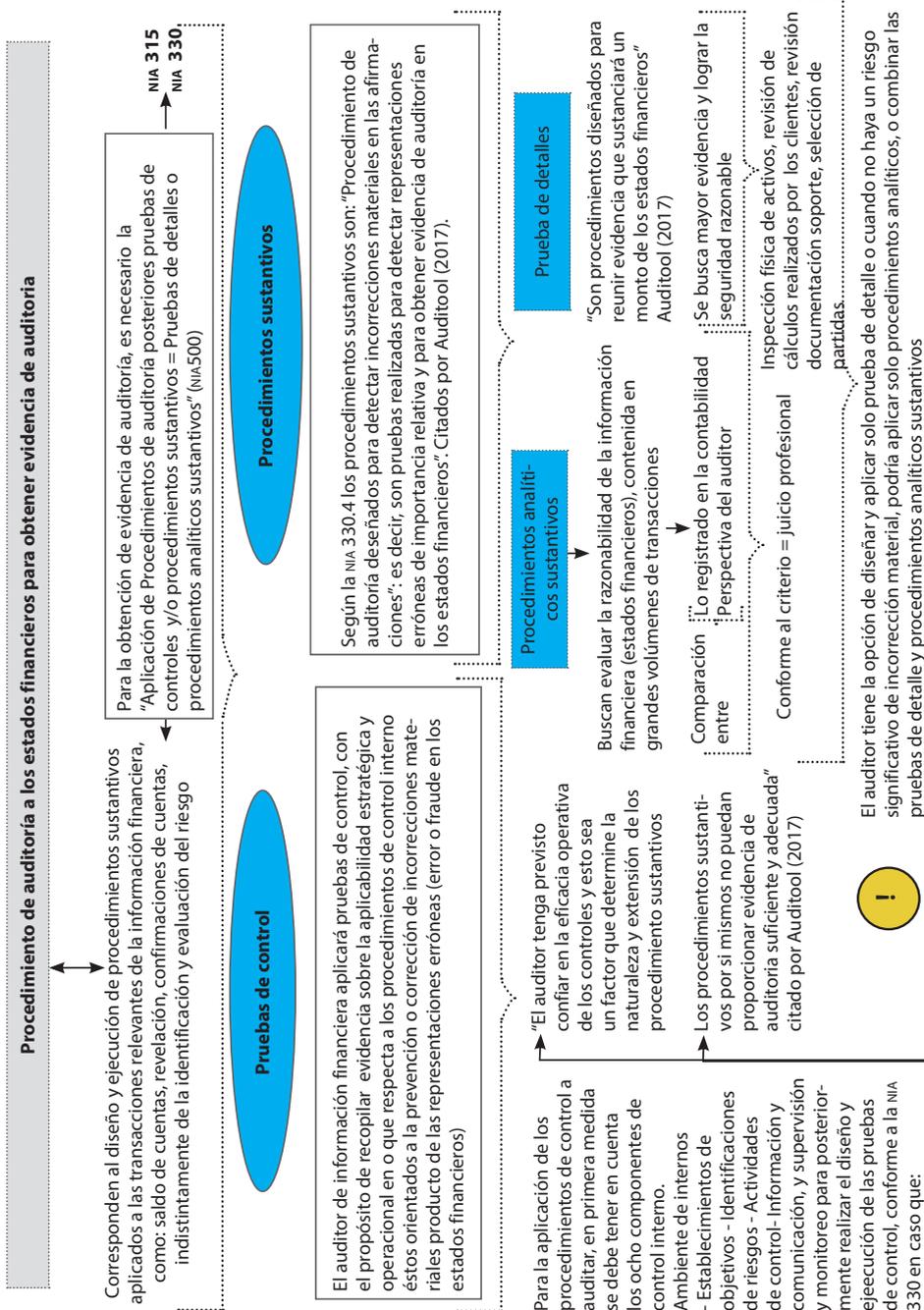
Para la obtención de la evidencia (NIA 500), se deben establecer procedimientos como la aplicación de pruebas de control, detalle y sustantivas, con información que pueda ser extraída de documentos soporte y registros contables, que serán de apoyo para la opinión del auditor.<sup>5</sup>

Así mismo, en la Figura 22 se ilustra el concepto de procedimientos de auditoría juntamente con sus componentes, como lo son: pruebas de control, procedimientos sustantivos y pruebas detalle.

---

5 En el Anexo 2, memorando de planeación y modelo de programa de auditoría, se puede observar un ejemplo de pruebas de control y procedimiento sustantivo.

Figura 22. Esquema de procedimientos de auditoría a los estados financieros



La evidencia de la auditoría debe ser suficiente y adecuada. Para Tapia Iturriaga *et al.* (2016, p. 172), “la suficiencia es la medida cuantitativa de la evidencia de la auditoría” y “la adecuación es la medida cualitativa de la evidencia de auditoría, es decir, de su relevancia y fiabilidad para sustentar las conclusiones”. En ese mismo sentido, la evidencia suficiente hace referencia a la cantidad y la evidencia adecuada a la calidad.

Los procedimientos o técnicas más utilizadas por los auditores en la consecución de evidencia y registros contables son:

**Tabla 12. Procedimientos o técnicas que se utilizan para obtener evidencia de auditoría**

Técnica	Concepto	Ejemplo
“Inspección”	“Implica el examen de registros o de documentos, internos o externos, en papel, en soporte electrónico o en otro medio, o un examen físico de un activo”.	<b>Prueba de control</b> Verificación física de los títulos valor (acciones, bonos) que acrediten la propiedad. <b>Procedimiento sustantivo</b> Mediante una cédula sumaria, conciliar los saldos de la cuenta inversiones.
“Observación”	“Consiste en presenciar un proceso o un procedimiento aplicados por otras personas”	El auditor observará el recuento de inventarios a cargo del personal de la entidad.
“Confirmación externa”	“Constituye evidencia de auditoría obtenida por el auditor mediante una respuesta directa escrita de un tercero (la parte confirmante) dirigida al auditor, en papel, en soporte electrónico u otro medio”	Solicitar a la entidad bancaria certificar los títulos valor y demás productos financieros de la organización, como soporte o evidencia para el auditor.
“Recálculo”	“Consiste en comprobar la exactitud de los cálculos matemáticos incluidos en los documentos o registros”	Comprobar aritméticamente el cálculo de los aportes parafiscales teniendo en cuenta la normatividad aplicable.
“Re ejecución o reelaboración o pruebas de recorrido”	“Implica la ejecución independiente por parte del auditor de procedimientos o de controles que en origen fueron realizados como parte del control interno de la entidad”	En la Figura 17 se observa un modelo de prueba de recorrido.
“Procedimientos analíticos”	“Consisten en evaluaciones de información financiera realizadas mediante el análisis de las relaciones que razonablemente quepa suponer que existan entre datos financieros y no financieros”	<ul style="list-style-type: none"> <li>• Expectativa de la industria</li> <li>• Expectativa del cliente</li> <li>• Expectativa del auditor</li> <li>• Expectativa de la información financiera: verificar el comportamiento de los gastos mensuales del periodo auditado frente al año inmediatamente anterior</li> </ul>

Técnica	Concepto	Ejemplo
"Indagación"	"Consiste en la búsqueda de información, financiera o no financiera, a través de personas bien informadas tanto de dentro como de fuera de la entidad"	Si al aplicar el recalcdo en la liquidación de aportes parafiscales se presentan diferencias, se procede a indagar a qué obedecen, a través de manifestaciones escritas.

**Nota:** en la Tabla 12 se observan las diferentes técnicas para la obtención de evidencias.

Fuente: elaboración propia a partir del Decreto 2270 (2019, p. 440).

Por tanto, el auditor debe documentar mediante papeles de trabajo cada procedimiento aplicado en el encargo de auditoría.

## Evidencia de auditoría – consideraciones específicas para determinadas áreas (NIA 501)

El objetivo de la NIA 501 es la consecución de la evidencia suficiente y adecuada sobre:

- Existencia y condiciones del inventario.
- Demandas que pueden tener impacto en la información financiera.
- Rendición de informes por segmentos<sup>6</sup> de conformidad con el MIFA, si está obligada por normatividad.

Teniendo en cuenta los procedimientos del Decreto 2270 de 2019 (p. 450), para la obtención de la evidencia, se referencian los siguientes:

En relación con los inventarios. Si el inventario corresponde a un rubro de importancia relativa, se debe obtener la evidencia mediante la observación del conteo físico y aplicar recálculo a los registros finales del inventario para verificar que reflejen con exactitud los resultados del conteo.

Litigios y reclamaciones. Se aplican procedimientos a través de técnicas como: indagación con la dirección y asesores jurídicos, inspección de actas y correspondencia y revisión de los pagos de gastos legales.

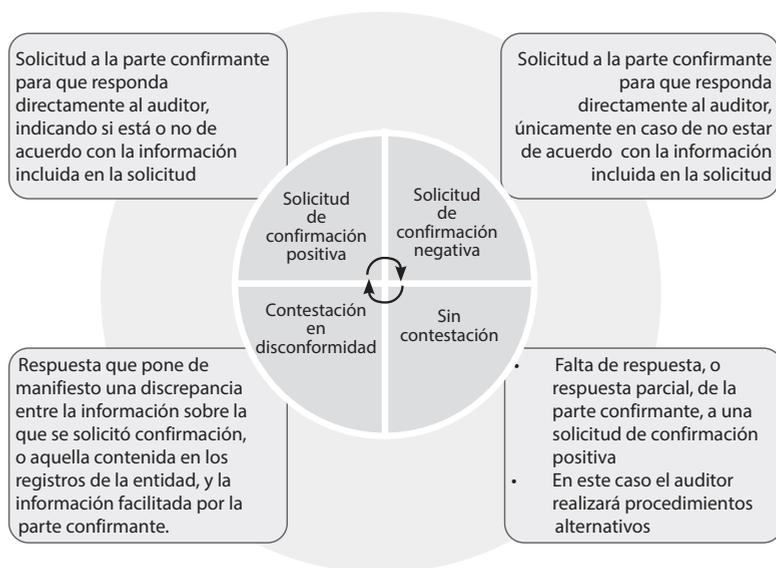
Presentación y revelación por segmentos. Se debe obtener evidencia suficiente y adecuada mediante el conocimiento de los métodos utilizados por la dirección para determinar la información por segmentos y aplicación de otros procedimientos analíticos

6 De acuerdo con NIIF 8 (Fundación de Estándares Internacionales de Reportes Financieros, 2019), "segmentos de operación es un componente de una entidad que desarrolla actividades de negocio de las que puede obtener ingresos de las actividades ordinarias e incurrir en gastos"

## Confirmaciones externas (NIA 505)

Las confirmaciones externas relacionadas en la Tabla 11 consisten en recabar información por parte de terceros (clientes, proveedores, otros) sobre saldos contables<sup>7</sup>. En esta NIA es importante considerar las siguientes definiciones:

**Figura 23. Tipos de confirmaciones externas**



Nota: la Figura 23 muestra las clases de confirmaciones que se pueden presentar.

Fuente: elaboración propia con base en datos del Decreto 2270 (2019, p. 458).

En la actualidad, las nuevas tecnologías de información y comunicación se han convertido en herramienta fundamental en el desempeño laboral y académico, requiriéndose aún más cuando se presentan situaciones en forma inesperada que cambian abruptamente las dinámicas sociales y económicas de las personas, como el confinamiento y el cambio de las reglas de juego en la interacción humana vivida a raíz de la pandemia generada por el COVID-19.

En estos contextos, estas herramientas se convierten de uso primordial para el auditor, puesto que, además de facilitar sus labores de (contratación, planeación, ejecución, documentación y reporte), obtiene en tiempo real la información y los soportes requeridos para el normal desarrollo del proceso, a fin de obtener la evidencia suficiente y apropiada para fundamentar su opinión; por lo que, para Cabrol (2020), “en tiempos de pandemia algunos procedimientos se efectuaron

<sup>7</sup> En el Anexo 3 se podrá observar modelos de confirmaciones y un papel de trabajo de control de confirmaciones.

virtualmente como: solicitud de información financiera a través de *software*, envío de confirmaciones, toma de inventarios mediante aplicaciones del celular y uso de herramientas de *analytic* para revisar las cuentas contables”.

Sin embargo, existen otras herramientas que han sido de gran utilidad para el trabajo virtual del auditor, como lo han sido: el uso de firmas electrónicas y mecánicas para la firma de documentos; la implementación de la facturación y nómina electrónica; pagos mediante transferencias; y la presentación de declaraciones a través de los *softwares* de la DIAN. Todo esto le permite al auditor, con el apoyo de aplicativos como *softwares* de auditoría, tablas dinámicas de informes financieros y reportes en Excel, la obtención y revisión de documentos, elaboración de programas de auditoría en forma remota y, adicionalmente, en la actualidad se logra la realización de reuniones virtuales a través de distintas plataformas tecnológicas.

## Muestreo de auditoría (NIA 530)

Aplica cuando el auditor decide utilizar técnicas de muestreo en la auditoría para llevar a cabo sus procedimientos. El Decreto 2270 de 2019 (p. 481) establece las siguientes definiciones a considerar:

**Muestreo de auditoría (muestreo).** Aplicación de los procedimientos de auditoría a un porcentaje inferior al 100 % de los elementos de una población relevante para la misma, de forma que todas las unidades de muestreo tengan posibilidad de ser seleccionadas con el fin de proporcionar al auditor una base razonable a partir de la cual alcanzar conclusiones sobre toda la población.

**Riesgo de muestreo.** Es el riesgo de que los resultados y conclusiones obtenidos de la muestra de auditoría difieran de las conclusiones que se generen sobre el universo de la población. Por ejemplo, las conclusiones del muestreo pueden presentar que una prueba de control es más efectiva de lo que realmente es o, por el contrario, determinar que es menos efectiva de lo que es, y generar así conclusiones erróneas en las que se basa el auditor.

**Muestreo estadístico.** Muestreo que se realiza mediante selección aleatoria de las partidas, evaluación de los resultados de la muestra y medición del riesgo de muestreo con base en la teoría de probabilidades.

**Tipos de muestreo**<sup>8</sup>. Los cuatro tipos de muestreo más utilizados como técnica estadística son: muestreo aleatorio simple, sistemático, estratificado y de conglomerados.

---

8 En el Anexo 6 se presenta un ejemplo de muestreo aleatorio y sistemático

**Muestreo aleatorio simple.** Es una técnica estadística que se aplica al momento de seleccionar una muestra, donde cada elemento de la población tiene idéntica probabilidad de ser elegido en forma aleatoria para ser objeto de estudio. A cada miembro seleccionado se le debe asignar un único número para su identificación.

**Selección sistemática.** Consiste en dividir el número de unidades de muestreo de la población por el tamaño de la muestra para obtener un intervalo de muestreo.

**Muestreo aleatorio estratificado.** Este tipo de muestreo se utiliza “cuando una población es dividida en varias subpoblaciones llamadas estratos. El criterio de estratificación es formar grupos homogéneos al interior de cada uno y heterogéneos entre ellos” (Pimienta Lastra, 2000, p. 268), por ejemplo: subgrupos o estratos según su sexo, profesión, condición laboral o estado civil, entre otros.

**Muestreo de conglomerados.** “La principal característica es que la población está formada por conglomerados y la muestra se obtiene mediante su elección. Ejemplo en la selección de familias (conglomerado de individuos), en la selección de parcelas geográficas (conglomerado de árboles)” (Ledesma, L. *et al.*, 2016, p. 129).

## **Auditoría de estimaciones contables, incluidas las de valor razonable, y de la información relacionada a revelar (NIA 540)**

Para Tapia Guevara *et al.* (2016, p. 212), “debido a la incertidumbre inherente a las actividades empresariales, algunas partidas de los estados financieros solo pueden ser estimadas”. El propósito de la norma es conseguir suficiente prueba respecto a la razonabilidad de las estimaciones contables<sup>9</sup> que han sido incluidas en los estados financieros.

Estimaciones contables como, por ejemplo:

- Estimaciones contables relacionadas con resultados de litigios.
- Valoración de instrumentos financieros realizada con base en modelos técnicos.

---

9 El (Decreto 2270, 2019) define estimación contable como “una aproximación a un importe en ausencia de medios precisos de medida” (pág. 495). Así mismo, para (Auditool, 2020) la sección 10 de las NIIF para las PYMES define las estimaciones contables como un “ajuste al valor en libros de un activo o pasivo, o al valor del consumo periódico, que procede de la evaluación de la situación actual de los activos y pasivos, beneficios futuros esperados, y obligaciones asociadas con estos”.

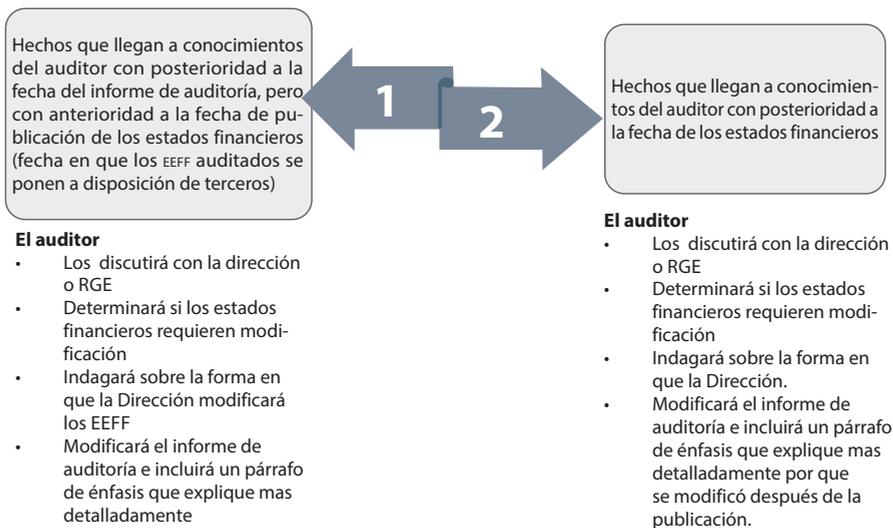
- Pasivos por beneficios de retiro de empleados.
- Obsolescencia de inventarios.
- Deterioro de activos fijos.

El auditor debe aplicar procedimientos para evaluar riesgos de acuerdo con lo estipulado en la NIA 315 “con el fin de obtener una base para identificar y valorar el riesgo de error material de las estimaciones contables” (Tapia Iturriaga *et al.*, 2016, p. 214).

## Hechos posteriores (NIA 560)

Los hechos posteriores, según Tapia Iturriaga *et al.* (2016), “son hechos ocurridos entre la fecha de los estados financieros y la fecha del informe de auditoría” (p. 229) o eventos conocidos con posterioridad a la fecha de emisión del informe, de los que tendrá que lograr evidencia, lo que significa realizar ajustes a los estados financieros. Como hechos posteriores se pueden contemplar dos situaciones:

**Figura 24. Situaciones de hechos posteriores según NIA 560**



**Nota:** la Figura 24 presenta dos situaciones que se pueden presentar como hechos posteriores al informe de auditoría.

Fuente: elaboración propia con base en datos de Tapia Iturriaga *et al.* ( 2016, p. 230).

Estos son ejemplos de hechos posteriores:

- Siniestros ocurridos posterior a la emisión de los estados financieros.
- Litigios o demandas aprobadas o negadas.
- Deudas incobrables por la declaración de quiebra de un cliente importante.

Si, por un evento posterior, el auditor debe modificar su informe, se debe mantener la fecha inicial e incluir una nota con una fecha adicional, aclarando que corresponde a procedimientos aplicados a hechos posteriores.

## **Empresa en funcionamiento (NIA 570)**

Se refiere a la responsabilidad del auditor en conocer y evaluar las estrategias implementadas por la dirección que garantizan su sostenibilidad en el mercado, lo que le dará aplicabilidad a la hipótesis de negocio en marcha, las cuales se verán reflejadas en la preparación de la información financiera. Al respecto, Mantilla (2007) considera que:

Según el supuesto de empresa en marcha, la entidad ordinariamente es percibida como que continúa en el negocio durante el futuro previsible, sin la intención ni la necesidad de liquidación, parar el comercio o buscar la protección frente a los acreedores siguiendo las leyes o regulaciones. (p. 286).

En los numerales 25 y 26 de la Norma Internacional de Contabilidad (NIC) 1, la cual se refiere a la presentación de estados financieros, se contempla que “al elaborar los estados financieros, la gerencia evaluará la capacidad que tiene una entidad para continuar en funcionamiento” (Consejo Técnico de la Contaduría Pública, s.f. p. 6); por consiguiente, la responsabilidad del auditor consiste en conseguir evidencia apropiada y consistente para la aplicabilidad de dicha norma.

Para la obtención de la evidencia el profesional de la auditoría debe efectuar lo siguiente:

- Requerir a la dirección manifestaciones escritas sobre la valoración que ha realizado la organización para seguir desarrollando su objeto social.
- Si la empresa no lo ha hecho, solicitar que se efectúe.
- Indagar con la administración sobre eventos posteriores a la valoración de alguna incertidumbre que pueda afectar la continuidad del negocio.

En atención al sistema estructurado planteado por Mantilla (2015), el cuarto subproceso corresponde al de documentación, en el que se evidencia todo el trabajo desarrollado durante la auditoría a través de papeles de trabajo. En este subproceso, resulta importante considerar lo que establece la NIA 230, en cuanto a la importancia de documentar los procedimientos aplicados en cada una de las fases de la auditoría con el fin de planear, desarrollar, administrar y monitorear las diferentes actividades llevadas a cabo durante el encargo, junto con lo contemplado en la norma de control de calidad (NICC) 1.

Los papeles de trabajo se consideran “documentos en que el auditor registra datos e informaciones obtenidas a largo de su examen y los resultados de las pruebas realizadas, que le servirán para poder elaborar su dictamen final” (Moncayo, 2015).

Si bien es cierto que no existe un modelo único para elaborar los papeles de trabajo del auditor, se pueden considerar algunos aspectos básicos:

**Figura 25. Modelo de expediente de los papeles de trabajo**

Firma de auditoria _____	Referencia _____
Cliente _____	Nombre del papel de trabajo _____
Periodo ex aminado _____	Fecha de preparación del P/T _____
Nombre, firma y fecha de quien lo preparo _____	
Nombre, firma y fecha de quien lo revisó _____	
Objetivo y alcance _____	
Descripción del trabajo efectuado _____	
Conclusión _____	
Fuente de donde se obtuvieron los datos _____	

**Nota:** La Figura 25 presenta un modelo de papel de trabajo con los requisitos mínimos.  
Fuente: elaboración propia con base en datos de Barral *et al.* (2015, p. 115)

El expediente de los papeles de trabajo estará compuesto por:

- Programas de trabajo.
- Cédulas sumarias, analíticas y sub analíticas que corresponden a los saldos contables de los estados financieros.
- Cartas de confirmación de clientes, memorandos de entrevistas.

## Evaluación del capítulo

1. ¿Las técnicas que el auditor puede utilizar para obtener evidencia son?
  - a. Observación, confirmación de saldos
  - b. Inspección e indagación
  - c. Recálculo y reproceso
  - d. Todas las anteriores
  
2. Escriba (V) si considera que la respuesta es verdadera o una (F) si considera que es falsa en las siguientes opciones de respuesta:
  - a. ( ) La NIA 500 consiste en diseñar y aplicar procedimientos de auditoría de forma que le permita obtener evidencia de auditoría suficiente y adecuada.
  - b. ( ) La NIA 505 trata de del uso de procedimientos de confirmación externa que debe hacer el auditor para obtener evidencia de auditoría.
  - c. ( ) La evidencia de auditoría es la información utilizada por el auditor para llegar a las conclusiones en que basar su opinión.
  - d. ( ) La técnica de “confirmación” consiste en comprobar la información contable con documentos y/o elementos tangibles.
  
3. El siguiente concepto de “aplicación de los procedimientos de auditoría a un porcentaje inferior al 100 % de los elementos de una población relevante para la auditoría”, corresponde a:
  - a. Muestreo de auditoría
  - b. Riesgo de muestreo
  - c. Muestreo estadístico
  - d. Riesgo inherente
  
4. Consiste en la comprobación de la exactitud aritmética de los registros contables:
  - a. Inspección
  - b. Confirmación
  - c. Recálculo
  - d. Reelaboración
  
5. Se refiere a la responsabilidad del auditor en conocer y evaluar las estrategias implementadas por la dirección que garantizan su sostenibilidad en el mercado. Esta afirmación corresponde a:
  - a. Hipótesis de negocio en marcha
  - b. Necesidad de liquidación de la entidad
  - c. Empresa con incertidumbre
  - d. Estrategias de liquidez



## CAPÍTULO 5

# INFORME DE AUDITORÍA

Competencias genéricas y disciplinares que se logran a través de los siguientes desempeños:

- Identifica, clasifica y comunica las deficiencias encontradas a la administración y los RGE.
- Emite en forma clara y veraz el dictamen conforme al encargo de auditoría.
- Proporciona seguridad razonable al emitir opinión sobre las transacciones u operaciones de la organización en los estados financieros.
- Comunica oportunamente a la administración y a los RGE los hechos posteriores a la fecha del dictamen.

El quinto subproceso, según Mantilla (2015), corresponde al reporte, mediante el cual se llevan a cabo las comunicaciones con la dirección y los RGE en aspectos como las deficiencias encontradas, el dictamen y los eventos sucedidos posterior a la fecha de emisión del dictamen.

Las siguientes son las NIA que agrupan el subproceso de reporte:

**Figura 26. Conclusiones de auditoría y presentación de reportes y estados financieros**

<b>NIA 700</b>	Formación de una opinión y presentación de reportes sobre los estados financieros Forming an Opinion and Reporting on Financial Statements
<b>NIA 701</b>	Comunicación de las materias de auditoría clave en el reporte del auditor independiente Communicating key Audit Matters in the Independent Auditor's Report
<b>NIA 705</b>	Modificaciones a la opinión contenida en el reporte del auditor independiente Modifications to the Opinion in the independent Auditor's Report
<b>NIA 706</b>	Parágrafos de énfasis de materia y párrafos de otra materia contenidos en el reporte del auditor independiente Emphasis of Matter Paragraphs and Other Matter Paragraphs in the independent Auditor's Report

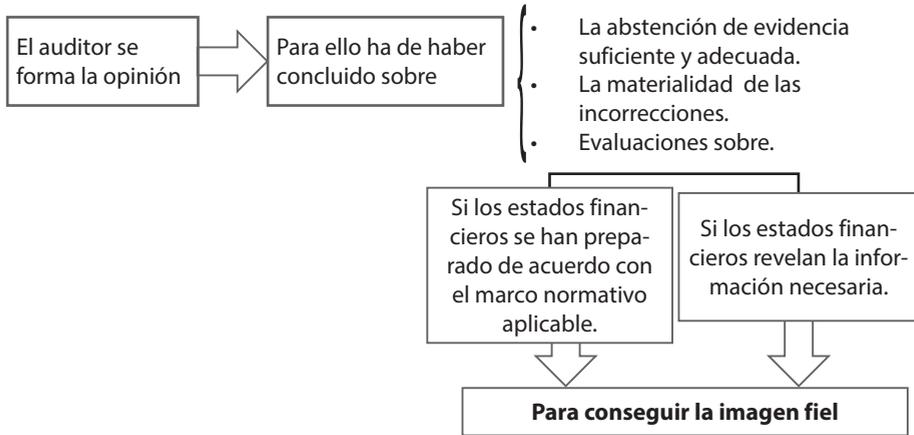
**Nota:** la Figura 26 presenta las Normas de Auditoría que conforman el subproceso de reporte de auditoría.

Fuente: elaboración propia con base en datos de Deloitte Touche Tohmatsu Limited (2019, p. 25).

## **Formación de una opinión y presentación de reportes sobre los estados financieros (NIA 700)**

Según el Decreto 2270 de 2019 (p. 654), la NIA 700 “trata de la responsabilidad que tiene el auditor de formarse una opinión sobre los estados financieros. También trata de la estructura y el contenido del informe de auditoría emitido como resultado de una auditoría de estados financieros”. El propósito del auditor es expresar una opinión acerca de la razonabilidad de la información financiera, tal como se observa en la siguiente figura:

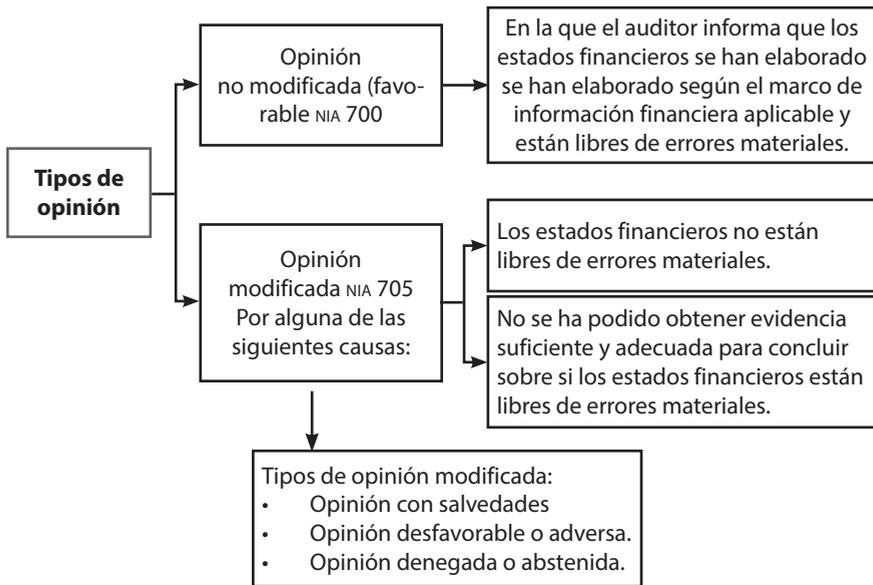
**Figura 27. Aspectos de la opinión del auditor NIA 700**



**Nota:** la Figura 27 muestra los aspectos a tener en cuenta el auditor al establecer la opinión conforme a la nia 700 .  
Fuente: elaboración propia con base en datos de Barral *et al.* (2015, p. 189).

Se distinguen dos tipos de opinión, principalmente (Barral *et al.*, 2015, p. 189):

**Figura 28. Tipos de opinión**



**Nota:** la Figura 28 presenta las clases de opinión del auditor.  
Fuente: elaboración propia con base en datos de Barral *et al.* (2015, p. 190).

**Opinión con salvedades.** Hay errores materiales, pero no generalizados; no se puede obtener evidencia y los efectos, si los hay, son de errores materiales no generalizados

**Opinión desfavorable o adversa.** Hay errores materiales y además son generalizados.

**Opinión denegada o abstenida.** Este tipo de opinión modifica el párrafo de responsabilidad del auditor; no se puede obtener evidencia y los efectos, si los hay, son de errores materiales y generalizados. A pesar de haber evidencia, se da el caso excepcional de que hay múltiples incertidumbres sobre el desenlace (Barral *et al.*, 2015, p. 190).

### **Comunicaciones de las cuestiones clave de auditoría en el informe emitido por un auditor independiente (NIA 701)**

Según Deloitte (2019, p. 6), el auditor debe comunicar los asuntos que sean de mayor relevancia, los cuales son conocidos como “cuestiones clave de auditoría (*key audit matter*)” Esta comunicación debe incluirse en el dictamen del auditor; así mismo, el Decreto 2270 de 2019 establece que “cuestiones clave de la auditoría, son aquellas que, a juicio profesional del auditor, han sido de la mayor significatividad en la auditoría de los estados financieros”. (p. 696).

En la Tabla 13 se puede observar un ejemplo de la estructura y contenido de la opinión del auditor:

Tabla 13. Comparativo de los tipos de opinión

Elementos básicos (NIA 700) <sup>1</sup>	Ejemplo de opinión limpia <sup>2</sup>		Opinión modificada		Abstención de opinión
	Título	Título	Con salvedades	Opinión modificada Adversa	
<b>Identificación de los destinatarios</b>		Opinión sobre la auditoría independiente de Estados Financieros			
<b>Opinión del auditor</b>		A los accionistas de CLP Ltda.			
Identificación de la entidad auditada, de los componentes de los EEFF y el período a que se refieren, manifestará que los estados financieros han sido auditados, identificará el título de cada estado, remitirá a las notas explicativas y al resumen de las políticas contables significativas y a otra información explicativa, especificará la fecha o período que cubre cada uno de los estados financieros.	Hemos auditado los Estados Financieros de CLP Ltda., S.A., que comprenden el Estado de Situación Financiera a 31 de diciembre de 20xx, estado de resultados, el estado de cambios en el patrimonio neto, el estado de flujos de efectivo y las notas explicativas, incluyendo un resumen de las políticas contables, correspondientes al ejercicio terminado en dicha fecha.	Hemos...	Hemos...	Hemos...	<b>Bases para la abstención de la opinión</b>  Hemos sido contratados para auditar los estados financieros de la compañía CLP Ltda., y subsidiaria que comprenden el Estado de Situación Financiera a 31 de diciembre de 20xx, estado de resultados, el estado de cambios en el patrimonio neto, el estado de flujos de efectivo y las notas explicativas incluyendo un resumen de las políticas contables, correspondientes al ejercicio terminado en dicha fecha.
Para expresar una opinión no modificada (favorable) se utilizará una de las siguientes frases: En nuestra opinión, los estados financieros presentan fielmente en todos los aspectos materiales...	En nuestra opinión los estados financieros antes mencionados presentan fielmente, en todos los aspectos significativos, la situación financiera de la entidad al 31 de diciembre de 20xx, y su desempeño financiero y sus flujos de efectivo para el año terminado en esa fecha, de acuerdo con las Normas Internacionales de Información Financiera-NIIF.	En nuestra opinión, excepto por los efectos de la situación descrita en la sección fundamento de la <b>opinión con salvedad</b> de nuestro informe, los estados financieros adjuntos presentan razonablemente, en todos sus aspectos materiales la situación financiera de la entidad al 31 de diciembre de 20xx, y su desempeño financiero y sus flujos de efectivo para el año terminado en esa fecha, de acuerdo con las Normas Internacionales de Información Financiera-NIIF.	En nuestra opinión, debido a la importancia de la situación descrita en la sección fundamento de la <b>opinión adversa</b> de nuestro informe, los estados financieros consolidados no presentan la imagen fiel, la situación financiera de diciembre de 20xx, y su desempeño financiero y sus flujos de efectivo para el año	En nuestra opinión, debido a la importancia de la situación descrita en la sección fundamento de la <b>opinión adversa</b> de nuestro informe, los estados financieros consolidados no presentan la imagen fiel, la situación financiera de diciembre de 20xx, y su desempeño financiero y sus flujos de efectivo para el año	No expresamos una opinión sobre los estados financieros, debido a la relevancia de la situación descrita en la sección fundamento para <b>la abstención de la opinión</b> , en razón a que no hemos obtenido evidencia suficiente y adecuada que nos proporcione una base para emitir un dictamen.

Elementos básicos (NIA 700) <sup>1</sup>	Fundamento de la opinión	Ejemplo de opinión limpia <sup>2</sup>		Opinión modificada		Abstención de opinión
		Con salvedades	Opinión modificada Adversa	Con salvedades	Opinión modificada Adversa	
		<p>Efectuamos la auditoría de conformidad con las Normas Internacionales de Auditoría (NIA).</p> <p>Nuestras responsabilidades conforma a estas normas se describen más detalladamente en la sección de: responsabilidades del auditor para la auditoría independiente de estados financieros.</p>	<p>Los inventarios de CLP Ltda., reflejan en el estado de situación financiera del año 20xx. La dirección no ha declarado los inventarios al menor valor entre el costo y el valor neto de realización, por tanto, los ha declarado únicamente al costo, presentándose un incumplimiento conforme al establecido en las NIIF.</p>	<p>Como se explica en la Nota X, el grupo no ha consolidado la totalidad de la empresa ABC, la cual fue adquirida durante el año 20xx, debido a que aún no ha determinado el valor razonable de ciertos pasivos y activos significativos de la subsidiaria en la fecha de adquisición.</p>	<p>La entidad recientemente ha adquirido un nuevo sistema de facturación y ha generado errores, a la fecha del informe la entidad aún estaba en proceso de corrección de los errores generado por el software, por lo que no se logró obtener evidencia suficiente y competente sobre los saldos de las cuentas de ingresos y cuentas por cobrar incluidos en los Estados Financieros, por tanto, no fue posible determinar los ajustes correspondientes</p>	
	<b>Fundamentos de la opinión</b>	<p>Somos independientes de la Compañía CLP Ltda., de conformidad con el Código de ética para Profesionales de la Contaduría del Consejo de normas Internacionales de Ética para Contadores-IESBA, junto con los requerimientos de ética que son aplicables a mi auditoría de estados financieros en Colombia. Consideramos que la evidencia de auditoría que hemos obtenido es suficiente y apropiada para proporcionar una base para nuestra opinión.</p>	<p>Somos ...</p>	<p>Bajo NIIF, la empresa CLP Ltda., debía haber consolidado globalmente a ABC, puesto que está controlada por CLP Ltda. Si se hubiesen consolidado varias partidas de los Estados Financieros habrían sido afectados de forma material.</p>		
	<b>Cuestiones claves de auditoría</b>	<p>En el caso de auditorías de un conjunto completo de estados financieros con fines generales de entidades cotizadas, el auditor comunicará las cuestiones clave de la auditoría de conformidad con la NIA 701.</p>	<p>Los asuntos...</p>	<p>Los asuntos...</p>	<p>Los asuntos...</p>	

Elementos básicos (NIA 700) <sup>1</sup>	Ejemplo de opinión limpia <sup>2</sup>	Opinión modificada		Abstención de opinión
		Con salvedades	Opinión modificada Adversa	
<p><b>Otra información</b></p> <p><b>Responsabilidades en relación con los Estados Financieros EEF</b></p> <p>Se describirá la responsabilidad de la dirección en relación con:</p> <p>* La preparación de los Estados Financieros de conformidad con el Marco de Información Financiera Aplicable y del Control Interno.</p> <p>* La valoración de la capacidad de la entidad para continuar como empresa en funcionamiento.</p>	<p>Cuando corresponda, el auditor informará de conformidad con la NIA 720</p> <p>La Dirección es ...</p>	<p>La Dirección es ...</p>	<p>La Dirección es ...</p>	
	<p>La Dirección es responsable de la preparación y presentación razonable de los Estados Financieros de acuerdo con las NIIF y por el Control Interno que la Dirección determine, necesaria para la preparación de estados financieros que estén libres de errores significativos, ya sea debido a fraude de error.</p> <p>En la preparación de los estados financieros, la Dirección es responsable de evaluar la capacidad de CLIP Ltda., para continuar como negocio en funcionamiento, diligente, según sea el caso, los asuntos relacionados con la empresa en funcionamiento y el uso de las bases contables a menos que la Dirección pretenda liquidar la empresa o cesar operaciones, o tiene otra alternativa más realista que hacerlo.</p> <p>Los encargados del gobierno son responsables de supervisar el proceso de información financiera de CLIP Ltda.</p>			

Elementos básicos (NIA 700) <sup>1</sup>	Ejemplo de opinión limpia <sup>2</sup>	Opinión modificada		Abstención de opinión
<p><b>Responsabilidades del auditor en relación con la auditoría de los estados financieros</b></p> <p>Esta sección manifestará los objetivos del auditor, además la seguridad razonable con respecto al alto grado de seguridad, pero no garantiza que una auditoría realizada de conformidad con las NIA siempre detecte una incorrección material cuando exista y que las incorrecciones pueden deberse a fraude o error.</p>	<p>Nuestros objetivos son obtener una seguridad razonable de que los Estados Financieros en su conjunto están libres de errores materiales, ya sea por fraude o error, y para emitir un informe de auditoría que incluye nuestra opinión. La seguridad razonable es un alto nivel de seguridad, pero no es una garantía de que una auditoría realizada de acuerdo con las NIA siempre detectará un error material cuando exista. Las representaciones erróneas pueden surgir de fraude o error y se consideran materiales de forma individual o en su conjunto, lo que razonablemente podría esperarse que pueda influir en las decisiones económicas de los usuarios, sobre la base de estos estados financieros. Como parte de una auditoría de acuerdo con las NIA, ejercemos el juicio profesional y mantenemos el escepticismo profesional durante toda la auditoría. Nosotros también debemos: a. Identificar y evaluar los riesgos de errores significativos en los estados financieros, ya sea debido a fraude o error, el diseñar y realizar procedimientos de auditoría que corresponden a esos riesgos, y obtener evidencia de auditoría suficiente y apropiada para proporcionar una base para nuestra opinión.</p>	Con salvedades	Opinión modificada	
		<p>Nuestros objetivos ...</p>	<p>Adversa</p> <p>Nuestros objetivos ...</p>	
				<p>Nuestra responsabilidad es llevar a cabo una auditoría de estados financieros de CLP Ltda., de conformidad con las NIA y emitir un informe de auditoría. Sin embargo, debido a los asuntos descritos en la sección de abstención de opinión de nuestro informe, no hemos podido obtener suficiente evidencia de auditoría para proporcionar una base aun dictamen.</p>

Elementos básicos (NIA 700) <sup>1</sup>	Ejemplo de opinión limpia 2	Opinión modificada		Abstención de opinión
		Con salvedades	Opinión modificada Adversa	
<p><b>Responsabilidades del auditor en relación con la auditoría de los estados financieros</b></p>	<p>El riesgo de no detectar un error material resultante de fraude es más alta que un error como fraude puede implicar la colusión, falsificación omisiones intencionales, malas representaciones, o la anulación del control interno. <b>b.</b> Obtener un entendimiento del control interno relevante para la auditoría con el fin de diseñar procedimientos de auditoría que sean apropiados en las circunstancias, pero no con el propósito de expresar una opinión sobre la efectividad del control interno de CLP Ltda.</p> <p><b>c.</b> Evalúa la idoneidad de las políticas contables utilizadas y la razonabilidad de las estimaciones contables y revelaciones hechas por la administración.</p> <p><b>d.</b> Concluir sobre la idoneidad del uso de las bases contables de empresas en funcionamiento por parte de la Dirección y</p>		<p>Nuestros objetivos ...</p>	

Elementos básicos (NIA 700) <sup>1</sup>	Ejemplo de opinión limpia <sup>2</sup>	Opinión modificada		Abstención de opinión
		Con salvedades	Opinión modificada Adversa	
<b>Responsabilidades del auditor en relación con la auditoría de los estados financieros</b>	<p>con base en la evidencia de auditoría obtenida, si una incertidumbre de importancia relativa existe o eventos relacionados o condiciones que puedan proyectar una duda importante sobre la capacidad de la empresa para continuar como negocio en marcha. Si llegamos a la conclusión de que existe una incertidumbre de importancia estamos obligados a llamar la atención en el informe de auditoría de las revelaciones en los estados financieros o, si tales revelaciones son inadecuadas, a modificar nuestra opinión. Nuestras conclusiones se basan en las evidencias de auditoría obtenidas hasta la fecha de informe de auditoría. Sin embargo, eventos futuros en condiciones pueden causar que CLP Ltda., dejen de continuar como una empresa en marcha.</p> <p>e. Evaluar la presentación, estructura general y el contenido de los Estados Financieros, incluyendo las revelaciones, y si los Estados Financieros representan las transacciones y sucesos correspondientes de una manera que logra la presentación razonable.</p>			

Elementos básicos (NIA 700) <sup>1</sup>	Ejemplo de opinión limpia <sup>2</sup>	Opinión modificada		Abstención de opinión
		Con salvedades	Opinión modificada Adversa	
Nombre del socio del encargo	El nombre del socio del encargo se incluirá en el informe de auditoría sobre estados financieros de entidades cotizadas salvo que, en circunstancias poco frecuentes se pueda esperar razonablemente que dicha revelación pueda originar una amenaza para la seguridad personal.			
<b>Firma del auditor</b>				
<b>Dirección del auditor</b>				
<b>Fecha del informe de auditoría</b>				

**Nota:** la Tabla 13 presenta un ejemplo comparativo con los diferentes tipos de opinión.

Fuente: elaboración propia con base en datos de Decreto 2270 (2019, p. 657) y Sánchez (2021, p. 125).

## Evaluación del capítulo

1. Tipo de opinión en la que no es posible obtener evidencia suficiente y adecuada, y los efectos de los errores materiales que puedan existir en los Estados Financieros no son generalizados. El anterior concepto corresponde al tipo de dictamen:
  - a. Con salvedades
  - b. Adverso
  - c. De abstención
  - d. Limpio
2. Corresponde al reporte mediante el cual se llevan a cabo las comunicaciones con la dirección sobre deficiencias, hechos posteriores a la información financiera y la opinión del auditor:
  - a. Informe de auditoría
  - b. Informe de deficiencias de control interno
  - c. Reporte de evidencias de auditoría
  - d. Informe de cuentas anuales
3. Son cuestiones claves de auditoría:
  - a. Las aseveraciones de la dirección comunicadas al auditor
  - b. Asuntos de mayor relevancia durante el trabajo de auditoría y que deben ser comunicadas en el dictamen
  - c. Las circularizaciones efectuadas por el auditor durante el trabajo de auditoría
  - d. Actividades desarrolladas por la dirección para darle continuidad entidad
4. Para el auditor formarse una opinión sobre debe concluir sobre:
  - a. La evaluación e implementación del control interno en la entidad
  - b. La obtención de evidencia, materialidad y evaluación de que los estados financieros son preparados acorde al MIFA
  - c. La obtención de evidencia suficiente y adecuada, una planificación del trabajo de auditoría y un muestro de auditoría
  - d. La comunicación acertada y oportuna con los responsables del gobierno de la entidad
5. Los tipos de opinión en un informe de auditoría de estados financieros son:
  - a. Modificada y de abstención de opinión
  - b. No modificada y opinión limpia
  - c. Modificada y no modificada
  - d. Adversa y generalizada



## EPÍLOGO

La necesaria inserción del sector económico empresarial y de las instituciones del estado a la dinámica del mundo globalizado ha conllevado a una inaplazable modernización en sus estructuras organizacionales, optimizando ostensiblemente sus procesos y procedimientos de tal manera que les permita ser eficientes al prestar un servicio de calidad. Este escenario ha exigido de estas organizaciones, tanto públicas como privadas, que su información financiera también responda a esos criterios globalizantes en el marco de las NIIF, logrando que la comunicación, el suministro y el acceso a la información se realicen en tiempo real.

Ante esta eminente realidad, lo que se pretende con el libro texto *Procesos de auditoría financiera. Teoría y aplicación* es resaltar la importancia que representa para una organización la auditoría financiera, aplicada conforme a las NIA, orientada a la detección y prevención de errores o fraudes, implicando gran compromiso, formación y conocimiento del profesional de la contaduría pública frente a la responsabilidad de emitir una opinión sobre la razonabilidad de los estados financieros; lo que lo hace garante de fe pública al momento de presentar y analizar estados financieros, de tal manera que sean fácilmente comparables y verificables tanto por los usuarios como por los inversionistas reales y potenciales, financistas y nuevos clientes ubicados en cualquier región del mundo.

En tal sentido, es de fundamental importancia para las organizaciones públicas o privadas la aplicación del proceso de auditoría financiera. La existencia de dichos procesos garantiza para la entidad auditada estados financieros razonables

y procedimientos desarrollados de acuerdo con las normas legales establecidas, aspectos relevantes a la hora de generar confianza y credibilidad en el contexto que se desempeñen.

# ANEXOS

## Anexo 1. Modelo de carta de confidencialidad

Firma de auditoria	
Fecha:	Referencia P/T
Senores	
CLPLtda.	
Atento Saludo	
Con el fin de garantizar el cumplimiento del Código de ética para Profesionales de la Contaduría del Consejo de normas Internacionales de Ética para Contadores- IESBA, y los requerimientos de ética aplicables en Colombia, junto con mi equipo de trabajo nos comprometemos a mantener en total reserva la información concerniente a la entidad que en e1 desarrollo de la auditoria sea de nuestro conocimiento e incluso después de que se haya entregado el informe de auditoria.	
Manifestamos haber leído y entendido la política de confidencialidad de la firma	
Atentamente,	
xxxxxx Auditor	

## Anexo 2. Modelo memorando de estrategia general y del plan de auditoría

Adaptado de varios autores como: Auditool (2020), Decreto 2270 (2019) y Corporación de Auditores. Consejo General de Economistas (s.f.).

Firma de auditoría		Referencia
Cliente	Preparado por:	
Período auditado	Revisado por	
<p><b>Objetivo:</b> El objetivo del presente memorando de planificación es dejar constancia por escrito el alcance, la oportunidad y la administración de la auditoría.</p>		
<p><b>Datos de la empresa:</b></p>		
Actividad principal		
Domicilio principal		
Ubicaciones en las que se realizará la auditoría y personal dela entidad que participará en la auditoría:		
Órgano de administración o RGE:		<i>Junta Directiva o Consejo de Administración:            Presidente:            Vicepresidente:            Otros:</i>
<p><b>Equipo que realizará el trabajo de la auditoría:</b></p>		
Socios		
Revisor de control de calidad(si aplica)		
Asistentes o auxiliares		
Expertos (abogados, actuarios, especialistas en valoraciones)		
Alcance:		<i>El estado de situación financiera a 31 de diciembre de 20XX, el estado del resultado global, el estado de cambios en el patrimonio neto y el estado de flujos de efectivos.</i>
Cronograma:		<i>Planeación            Aplicación de Pruebas Sustantivas (ejecución)            Dictamen</i>

### Características del encargo que definen su alcance (Decreto 2270, 2019)

El marco de información financiera de acuerdo con el cual se ha preparado la información financiera sujeta a auditoría, incluida la necesaria conciliación con otros marcos de información financiera.

*El objetivo es la auditoría de los estados financieros de la sociedad CLP Ltda, que comprenden el estado de situación/financiera a 31 de diciembre de 20XX, el estado del resultado global, el estado de cambios en el patrimonio y el estado de flujos de efectivo correspondientes al ejercicio terminado en dicha fecha; así como las notas explicativas de los estados financieros que incluyen un resumen de las políticas contables significativas, los cuales han sido preparados de acuerdo a las Normas internacionales de Información Financiera-NLIF.*

Requerimientos de información financiera específicas del sector, tales como informes exigidos por las autoridades reguladoras del sector.

*La sociedad CLP Ltda. pertenece a un sector de actividad regulado por el mercado de valores, por lo que es necesario el seguimiento de los requerimientos de información financiera específica del sector, tales como informes exigidos por las autoridades reguladoras.*

En la amplitud prevista de la auditoría (alcance), se deben contemplar los cereros de trabajo que harán parte del encargo de auditoría,

*El accionista principal de la sociedad CLP Ltda. domiciliada en Bogotá, es la sociedad ABC Ltda: domiciliada en Medellín, que mantiene un porcentaje mayoritario del 55%.*

*ABC Ltda. elabora estados financieros anuales consolidados donde se integra el grupo. Los estados financieros anuales consolidados de ABC Ltda. se reconocen en el registro mercantil de Bogotá donde se registran los estados financieros individuales de la sociedad CLP Ltda. junto con nuestro informe de auditoría.*

### Conocimiento de la entidad y su entorno (NIA 315)

Sector	<i>La sociedad CLP Ltda es una compañía colombiana ubicada en la ciudad de Bogotá, fundada en XXX, se dedica a XXXX a la comercialización de productos XXX, constituida el XXX del mes de XXXX del año XXX, mediante escritura pública No. xxxx</i>
Objeto social	
Representante legal	
Principales accionistas	
Conformación del número y valor de las acciones	
Libros oficiales	
Junta directiva	
Organigrama	
Valores corporativos	
Objetivos: operacionales de cumplimiento, financieros	
Fuentes de financiamiento	
Competencia	
Principales clientes	
Principales proveedores	
Principales productos o servicios	
Principales políticas y practicas contables	
Indicadores financieros	
Litigios o reclamos	

Entendimiento del Control Interno (véase Tabla 7.) Modelo de cuestionario para evaluar el control interno.

### Identificación y evaluación de los riesgos de error material

En la siguiente matriz se presenta un modelo para la identificación y evaluación de riesgos (NIA 315) y la respuesta a los riesgos (NIA 330) adaptado de (Aguilar, 2016, p. 66).

Firma de auditoría	Cliente:	Período	Identificación y evaluación de riesgos (NIA 315)					Referencia:	
Identificación del riesgo			Valoración del riesgo		Riesgo Significativo S/N	Control			
Descripción del riesgo	Cuenta Contable	Afirmaciones que afecta El riesgo (Aserciones)	Riesgo Inherente (RI)	Riesgo de Control (RC)	RIM (REM)	Fraude (F)/ error (E)	Descripción del control establecido	Confianza en control: S/N	Descripción del procedimiento o pruebas
Venta de mercancía sin la correspondiente documentación soporte (sin factura o sin el pedido)	Ingresos- Clientes Bancos	Ocurrencia					Todas las órdenes de venta y/o facturas son generadas automáticamente y llevan un consecutivo electrónico, así como están asociadas a un		Se efectuará una inspección a los soportes de un período determinado
		Exactitud	A	A	A	F		N	Inspección documental
			3	3	9				
No se realizan arqueos de caja menor periódicamente	Disponibles	Integridad	M	A	A		De acuerdo al procedimiento de caja menor están establecidos ar- queos sorpresivos una vez al mes	N	Realice un arqueo físico del fondo fijo y Diligencie el acta de arqueo de caja
			2	3	6	F			Reelaboración
Ventas a clientes inexistentes	Ingresos	Ocurrencia, Exactitud, clasificación	A	A	A		Se cuenta con una base de datos de todos los clientes	N	Solicitar la base de datos de los clientes y se circulariza.
			3	3	3	F			Inspección documental

### Determinar la importancia relativa de acuerdo con la NIA 320

Firma de auditoría		PT: IR
Objetivo: determinar la materialidad para los estados financieros en su conjunto y de error tolerable		
Cliente: CPL Ltda.		
	Preparado por:	Fecha
	Preparado por:	Fecha
Firma		
Firma		
Período terminado		
Justificación de referencia elegida		
<ol style="list-style-type: none"> <li>1. Se trata de una sociedad cuya principal fuente de financiación es recursos propios.</li> <li>2. Se trata de una sociedad con beneficios y patrimonio neto positivos</li> <li>3. La estructura de la propiedad está compuesta por un número elevado de accionistas. Podría entenderse que para los usuarios de la información financiera resulta más relevante las ventas ya que constituye la fuente principal de recuperación de su inversión, por eso a juicio del auditor considera que la referencia adecuada es el total de ingresos ordinarios. (Aguilar, 2016)</li> </ol>		
Importancia relativa para los estados financieros en su conjunto	Referencia elegida x Porcentaje elegido	
	$\$785.300.000 \times 1\% = \$7.853.000$	
	La importancia relativa para los estados financieros en su conjunto es de \$ 7.850.000	
Importancia relativa para la ejecución del trabajo o error tolerable	$\$785.300.000 \times 75\% = \$7.853.000$	
	El error tolerable para la sociedad CLP. Ltda., es de \$5.889.750	

## Programa de auditoría

<b>PROGRAMA DE AUDITORIA DE EFECTIVO Y EQUIVALENTE DE EFECTIVO (NIA 300)</b>				
Cliente				Periodo:
Operación	Aserción	Referencia P/T	Elaborado por	Fecha
Introducción				
El efectivo comprende: efectivo y depósitos bancarios a la vista; los equivalentes al efectivo, son inversiones a corto plazo de gran liquidez, que son fácilmente convertibles en importes determinados de efectivo, estando sujetos a un riesgo poco significativo de cambios en su valor". (Decreto 2270, 2019, pág. 84)				
Objetivo				
Comprobar que los saldos del efectivo y equivalente de efectivo revelados en los estados financieros a 31 de diciembre de 20XX representan los recursos convertibles en efectivo y disponibles en un corto plazo.				
Pruebas de controles o de cumplimiento (NIA 330)*				
Indagar si existe políticas específicas para el manejo del fondo fijo de caja	Existencia	Cuestionario		
	Exactitud	Indagación		
Comprobar que el efectivo y los equivalentes de efectivo existen y son de propiedad de CLP Ltda.	Existencia	Cuestionario		
	Exactitud	Indagación		
Comprobar que quien firma los cheques sea el personal autorizado	Exactitud	Cuestionario		
	Existencia	Indagación		
Inspeccione los títulos valor para comprobar que son de propiedad de la empresa	Existencia	Tabla de verificación		
		Inspección		
PROCEDIMIENTOS SUSTANTIVOS (NIA 330)*				
Si posee fondos en efectivo, efectúe un arqueo de caja	Exactitud	Arqueo de caja 01		
	Presentación	Recálculo		
Obtenga confirmación de los saldos de cada una de las cuentas de la empresa	Existencia	Circularización		
	Ocurrencia	Confirmación		
		CB01		
Prepare una cédula sumaria y analítica con los saldos en el libro de la cuenta de bancos y crúcelo con el saldo en el extracto	Existencia	Sumaria 01		
	Exactitud	Analítica 01		

\*El programa de auditoría está diseñado de acuerdo con lo estipulado en la NIA 330.

## Anexo 3. Modelo de confirmaciones externas (NIA 505)

### Confirmación positiva

CIP Ltda.	Referencia
Ciudad y fecha	
Señores:	
XXXXX Ltda.	
Proveedor	
Asunto: Confirmación de saldos	
Por medio de la presente nos permitimos informar que la firma de auditoría XXXX, está auditando nuestros estados financieros al 31 de diciembre del año 2XXX, por esta razón le solicitamos respetuosamente confirmar en sobre sellado a nombre de la firma de auditoría XXXX, a la calle XXX, Barrio, la siguiente información.	
El saldo adeudado a la empresa CLP Ltda., que aparece en los libros a 31 de diciembre es por valor de SXXXX.	
Correcto _____	
Incorrecto _____	
(Indicar las causas) _____	
Agradecemos su atención	
Atentamente,	
XXXX	
Gerente CIP Ltda.	

## Confirmación negativa

CIP Ltda.	Referencia
Ciudad y fecha	
Señores:	
XXXXX Ltda.	
Proveedor	
Asunto: Confirmación de saldos	
<p>Por medio de la presente nos permitimos informar que la firma de auditoría XXXX, está auditando nuestros estados financieros al 31 de diciembre del año 2XXX, por esta razón le solicitamos respetuosamente confirmar en sobre sellado a nombre de la firma de auditoría XXXX, a la calle XXX, Barrio, la siguiente información.</p>	
<p>El saldo adeudado a la empresa CLP Ltda., que aparece en los libros a 31 de diciembre es por valor de SXXXX.</p>	
<p>En caso de que el saldo anterior no coincida con los registrados en sus libros, le agradecemos enviar a la firma de auditoría XXX en sobre sellado, las razones por las cuales no es correcto.</p>	
Agradecemos su atención	
Atentamente,	
XXXX	
Gerente CIP Ltda.	

### **Anexo 3.1. Modelo de papel de trabajo de control de confirmaciones:**

La tabla siguiente presenta un modelo para llevar el control de las confirmaciones externas que han sido enviadas según Tapia Iturriaga et al. (2016, p. 192).

Tipo de confirmación	Nombre de la entidad	Fecha de envío	Fecha de recibo de respuesta	Referencia o	Saldo confirmado	Diferencia
				P/T		
Bancaria						
Clientes						
Proveedores						
Accionistas						

### Anexo 4. Modelo de muestreo estadístico

Firma auditora _____		Período _____		Referencia P/T _____				
Cliente _____		Error tolerable (importancia relativa NIA 320) \$5.889.750						
Tipo de prueba (de control, sustantiva o de detalle)	Población N	Tipo de muestreo (estadístico/ no estadístico)	Método de muestreo (aleatorio, sistemático, por unidad monetaria, fortuita o casual)	Nivel de confianza (valores Z)	Factor de confianza (varianza) $\alpha_c$	Margen de error (3% común en auditoría) $e$	Tamaño de la muestra (aplicar fórmula)	Procedimiento
Prueba sustantiva (comprobantes de egreso)	6000	Estadístico	Aleatorio	95%	1,960	3%	906	Se da la oportunidad a cualquier registro de ser elegido.
Prueba sustantiva (Factura)	16000	Estadístico	Sistemático	95%	1,960	3%	1.000	Se divide la población entre el tamaño de la muestra obteniendo un valor que servirá para establecer un intervalo para recoger la muestra (16.000/1.000)= 16
Valores Z (valor del nivel de confianza)		90%		95%	97%	98%	99%	
Varianza (valor para reemplazar en la fórmula)		1,648		1,960	2,326	2,326	2,576	
Fórmula	$N^* (\alpha_c * 0,5)^2 = \frac{\dots\dots\dots}{1+(e2*(N-1))}$							

## EVALUACIÓN GENERAL DE LA OBRA

Una vez abordado el tema del proceso de auditoría financiera, se plantean los siguientes interrogantes que pueden facilitar y fortalecer la enseñanza-aprendizaje en el educando; por tanto, se invita a dar respuesta a cada uno de ellos e investigar con mayor rigurosidad en aquellos que considere profundizar

1. Proceso diseñado, implementado y mantenido por los responsables del gobierno de la entidad, la dirección y otro personal, con la finalidad de proporcionar una seguridad razonable sobre la consecución de los objetivos de la entidad relativos a la fiabilidad de la información financiera, la eficacia y eficiencia de las operaciones, así como sobre el cumplimiento de las disposiciones legales y reglamentarias aplicables (Decreto 2270, 2019, p. 342).
  - a. Auditoría interna
  - b. Control interno
  - c. Auditoría externa
2. La empresa CLP Ltda. celebró contrato de concesión para explotación minera, debiendo obtener los permisos y licencias ambientales respectivas ante la Agencia Nacional Minera (ANM). De acuerdo con lo estipulado en la NIA 250, el incumplimiento de las obligaciones implícitas en estas licencias acarrearía una posible sanción por parte de las autoridades ambientales, lo cual:

- a. Tendrá impacto directo en las cifras a revelar en los estados financieros.
  - b. No tendrá efecto directo, pero su incumplimiento puede afectar los aspectos positivos de las operaciones de la entidad.
  - c. La opción a y b son verdaderas.
3. “La NIA 300 trata de la responsabilidad que tiene el auditor de planificar el trabajo de auditoría de estados financieros” (Presidencia de la República, 2019, p. 331); esto indica que tiene la obligación de:
- a. Preparar previamente el trabajo a ejecutar, con una adecuada selección del equipo de trabajo.
  - b. El establecimiento de programas de auditoría.
  - c. Obligación de acordar los términos del compromiso.
  - d. Todas las anteriores.
  - e. Solo son correctas la primera y segunda afirmación.
4. Según NIA 200 se consideran como objetivos globales del auditor independiente, los siguientes:
- a. “La obtención de una seguridad razonable de que los estados financieros en su conjunto están libres de incorrección material y la emisión de un informe sobre los estados financieros” (Presidencia de la República, 2019, p. 199).
  - b. Acumular evidencia suficiente y competente para expresar un informe.
  - c. Reducir los riesgos a un nivel más bajo.
5. El examen de registros contables o documentos soporte tanto internos como externos que se presenta en papel, forma electrónica u otros medios.
- a. Inspección.
  - b. Observación y verificación.
  - c. Confirmación.
  - d. Procedimientos analíticos.
6. Significa que el auditor debe cuestionar continuamente lo que oye y ve, y debe evaluar en forma crítica la evidencia de auditoría:
- a. Juicio profesional.
  - b. Escepticismo profesional.
  - c. Auditor experimentado.
7. El escepticismo profesional es aplicable:
- a. Al momento de obtener evidencia.
  - b. Al evaluar riesgos y control interno.
  - c. En todo el proceso de auditoría.

8. Cuando se habla de “estados financieros en su conjunto” en NIA 315, se refiere a:
  - a. Estado de situación financiera, de resultados, flujos de efectivo y liquidez presupuestal.
  - b. Estado de situación financiera o balance general, de resultados, de cambios en el patrimonio y políticas contables.
  - c. Estado de situación financiera, de resultados integrales, flujos de efectivo, cambios en el patrimonio y notas que comprendan políticas contables y explicativas.
9. Si una entidad implementa como estrategia de control interno las denuncias de fraude a través de sistema de PQRS, dicha estrategia estará enmarcada dentro del componente de:
  - a. “Ambiente de control”
  - b. “Evaluación de riesgos”
  - c. “Actividades de control”
  - d. “Información y comunicación”
  - e. “Monitoreo y seguimiento”
10. El concepto aplicable a materialidad en auditoría es:
  - a. “Cifra o cifras establecidas para reducir a un nivel bajo la probabilidad de que las incorrecciones no corregidas y no detectadas exceda la materialidad para los estados financieros tomados en su conjunto” Deloitte (2016, p. 10).
  - b. Si su expresión inadecuada puede influir sobre las decisiones que los usuarios de la información financiera tomen.
11. Las respuestas a las solicitudes de confirmaciones externas pueden ser:
  - a. Fidedignas y no fidedignas.
  - b. Positiva, negativa, sin contestación y de contestación a disconformidad.
  - c. Contestaciones y no contestaciones.
12. El auditor emitirá una “opinión modificada” cuando:
  - a. Concluido el proceso de la auditoría, este determine que la información financiera corresponde materialmente con el MIFA.
  - b. Concluya que no logró recabar toda la evidencia para dictaminar que la información financiera está libre de incorrección.



## LECTURAS RECOMENDADAS

- Camargo M., A. (2021, 30 de marzo). *¿Cómo gestionar el riesgo durante y después de la pandemia?* Aditool. <https://bit.ly/3nFYTrZ>
- Gómez-Meneses, F. (2017). El uso de la estadística en la ejecución de trabajos de auditoría financiera. *Cuadernos de contabilidad*, 545-573. <https://bit.ly/3nx851L>
- International Federation Accountants (IFAC). (2019, 19 de diciembre). *ISA 315 (revisado en 2019) Identificación y evaluación de los riesgos de incorrección material*. <https://bit.ly/3tz82Di>
- International Federation of Accountants (IFAC). (2018, 17 de diciembre). *2018 Handbook of international quality control, auditing, review, other assurance, and related services pronouncements*. <https://bit.ly/3lzJjeP>
- Sánchez Ch., W. (2021). *Teoría de la auditoría*. Nueva Legislación SAS.





## GLOSARIO



**Alcance de la auditoría.** “Se refiere a procedimientos de auditoría considerados necesarios en circunstancias para lograr el objetivo de auditoría, entre otros, enfocados a la valoración del riesgo, a la respuesta del riesgo, principalmente a la preparación del reporte o informe de auditoría externa” (Estupiñan, 2014, p. 6).

**Aseguramiento.** “El contador en ejercicio se compromete a dar seguridad razonable de que la información de los estados financieros representa de manera razonable la posición financiera, el desempeño financiero y los flujos de efectivo de acuerdo con las IFRS/NIIF” (Mantilla, 2015, p. 8).

**Contratos de aseguramiento.** “En el que un contador en ejercicio profesional expresa una conclusión diseñada a mejorar el grado de confianza de los usuarios, diferentes a la parte responsable, sobre el resultado de la evaluación de la materia sujeto contra el criterio” (Mantilla, 2015, p. 13).

**Control interno:** Es un proceso efectuado por el consejo de administración, la dirección y el resto del personal de una entidad, diseñado con el objeto de proporcionar un grado de seguridad razonable en cuanto a la consecución de objetivos dentro de las siguientes categorías: eficacia y eficiencia de las operaciones; fiabilidad de la información financiera y cumplimiento de las leyes y normas aplicables (Coopers y Lybrand e Instituto de Auditores Internos, 1997, p. 16).

**Deterioro.** “Gastos que surgen porque el costo histórico ha dejado de ser recuperable” (Decreto 2270, 2019, p. 36).

**Encargos de revisión.** “Son normas para ser aplicadas en la revisión de la información financiera que no constituyen estados financieros anuales”. (Barral *et al.*, 2015, p. 40)

**Encargos de compilación.** “Encargo en el que un profesional ejerciente aplica conocimientos especializados de contabilidad y preparación de información financiera de una entidad” (Decreto 2270, 2019, p. 106).

**Generalizado.** “Término usado, en el contexto de declaraciones equivocadas, para describir efectos que en los estados financieros tienen dichas declaraciones equivocadas, si las hay, que no sean detectadas a causa de una incapacidad para obtener evidencia de auditoría suficiente y apropiada” (Deloitte, 2019, p. 159).

**Hallazgo de auditoría.** Hace referencia a los “resultados de la evaluación de la evidencia de la auditoría recopilada frente a los criterios de auditoría” (ISO 9000, 2015, p. 2).

**Incorrección.** “Diferencia entre la cantidad, clasificación, presentación o información revelada respecto de una partida incluida en los estados financieros y cantidad, clasificación, presentación o revelación de información requeridas respecto de dicha partida de conformidad con el marco de información financiera aplicable” (Decreto 2270, 2019, p. 112).

**Imagen fiel.** “El término “marco de imagen fiel” se utiliza para referirse a un marco de información financiera que requiere el cumplimiento de sus requerimientos” (Contraloría General de la República, 2017, p. 50).

**Muestra:** Hace referencia “a un subconjunto de elementos de la población de forma que este subconjunto representa a todo el colectivo. El número de individuos que componen la muestra se denomina tamaño muestral. Los elementos de la población presentan ciertas propiedades, características o cualidades que denominamos caracteres” (Pérez Suárez, 2010, p. 12).

**Nivel de confianza.** Se refiere a la probabilidad a priori de que el intervalo de confianza a calcular contenga al verdadero valor del parámetro. Los valores que más se suelen utilizar para esto son 95 % y 99 % de probabilidad (Gamboa Graus, 2017, p. 11).

**Norma Internacional de Control de Calidad (NICC).** “Se refiere a la responsabilidad y aplicación de las firmas de auditores sobre su sistema de control de calidad para auditorías y revisiones de estados financieros y otros trabajos para atestiguar y de servicios relacionados” (Barral *et al.*, 2015, p. 39).

**Pruebas de controles.** “Pruebas de cumplimiento con el objetivo de aportar evidencia acerca de que los procedimientos relativos a los controles internos existen, son eficaces y han estado siendo utilizados durante el ejercicio” (Barral *et al.*, 2015, p. 124).

**Procedimientos sustantivos.** “Son las pruebas realizadas para obtener evidencia de auditoría para encontrar manifestaciones erróneas de importancia relativa en los

estados financieros o en sus operaciones. Son de dos tipos: a) Pruebas de detalles de transacciones y saldos. b) Procedimientos analíticos” (Blanco, 2015, p. 19).

**Pruebas de detalle o procedimientos analíticos sustantivos.** “Consisten en el análisis de los índices y de las tendencias significativas incluyendo la investigación resultante de fluctuaciones y relaciones inconsistentes con otra información relevante o que se desvía de los monos pronosticados” (Estupiñan, 2014, p. 20)

**Valor razonable.** “Es el precio que se recibiría por vender un activo o que se pagarla por transferir un pasivo en una transacción ordenada entre participantes de mercado, en la fecha de la medición” (Decreto 2270, 2019, p. 32).

**Varianza:** “Llamamos varianza a la media de las desviaciones cuadráticas de los valores de la variable respecto a la media aritmética” (Pérez Suárez, 2010, p. 27).



## REFERENCIAS

- Aguilar, I. (2016). *Apuntes de planificación y casos prácticos de informes bajo NIA-ES publicados por ICAC hasta febrero de 2016*. Bubok Publishing S.L.
- Auditool. (2017). *Guía de auditoría para procedimientos sustantivos*. Red global de conocimientos en auditoría y control interno. <https://bit.ly/3EbuPdn>
- Auditool. (2020). *Red Global de conocimientos en auditoría y control interno BA-04 Materialidad*. <https://bit.ly/3Ab5e1I>
- Barral, A., Bautista, R., y Molina, H. (2015). *Documento de orientación pedagógica 013. Orientación pedagógica sobre la aplicación de las Normas Internacionales de Auditoría (NIA)*. Consejo Técnico de la Contaduría Pública. <https://bit.ly/3zd8XKN>
- Blanco, Y. (2015). *Auditoría integral: normas y procedimientos*. Ecoe Ediciones. <https://bit.ly/3k86Zr6>
- Bustamante García, H. C. (2009). Los imaginarios del revisor fiscal: una aproximación teórica. *Contaduría Universidad de Antioquia*, 52, 155-198. <https://bit.ly/2VD8BQ2>
- Cabrol, J. (2020). *Auditorías en tiempos de Pandemia*. Universidad Bernardo O'Higgins. <https://bit.ly/2XmnXJB>
- Camargo M, A. (2021). *¿Cómo gestionar el riesgo durante y después de la pandemia?* Auditool. <https://bit.ly/2VCu7nZ>

- Cano, D. (2013). *Contra el fraude: prevención e investigación en América Latina*. Ediciones Gránica. <https://bit.ly/3928noP>
- Clavería-Navarrete, A. (2020). La auditoría externa contable como herramienta para detectar problemas financieros en las empresas. *Polo del Conocimiento*, 5(9), 382-395. doi: <http://dx.doi.org/10.23857/pc.v5i9.1697>
- Congreso de la República de Colombia. (2009, 13 de julio). Ley 1314 de 2009. *Por la cual se regulan los principios y normas de contabilidad e información financiera y de aseguramiento de información aceptados en Colombia, se señalan las autoridades competentes, el procedimiento para su expedición y se determinan las entidades responsables de vigilar su cumplimiento*. <https://bit.ly/3nx6p8e>
- Consejo Técnico de la Contaduría Pública. (s.f.). *Norma Internacional de Contabilidad 1*. <https://bit.ly/3EgxuCw>
- Contraloría General de la República. (2017). *Guía de auditoría financiera (GAF) En el marco de las Normas de Auditoría para Entidades Fiscalizadoras Superiores (ISSAI)*. <https://bit.ly/3AlhIUs>
- Contraloría General de la República de Perú. (s.f.). *Cálculo del tamaño de la muestra*. <https://bit.ly/3C6Kp8i>
- Coopers y Lybrand e Instituto de Auditores Internos. (1997). *Los nuevos conceptos del control interno (informe coso)*. Ediciones Díaz de Santos S.A <https://bit.ly/3tDCGeN>
- Corporación de Auditores. Consejo General de Economistas. (s.f.). *Estrategia global y Plan de Auditoría (NIA-ES 300: Planificación de la auditoría de EEFF)*. <https://bit.ly/3zjs9qF>
- De la Peña Gutiérrez, A. (2011). *Auditoría. Un enfoque práctico*. Ediciones Paraninfo S.A. <https://bit.ly/3nzXC5H>
- Deloitte. (2016). Auditoría de información financiera histórica: valoración del riesgo y respuesta ante los riesgos valorados. *Revista Digital de Aseguramiento*, 1-16.
- Deloitte. (2015). *Marco de referencia para la implementación, gestión y control de un adecuado Sistema de Control Interno*. <https://bit.ly/3nuWikg>
- Deloitte. (2019). *El nuevo informe del auditor. Informes más claros y transparentes*. <https://bit.ly/3AcexhX>
- Deloitte Touche Tohmatsu Limited. (2017). *COSO ERM 2017 y la generación de valor*. <https://bit.ly/3leHeo4>
- Deloitte Touche Tohmatsu Limited. (2019). *Estándares Internacionales de auditoría, aseguramiento, revisión, otro aseguramiento servicios relacionados, y control de calidad*. <https://bit.ly/2XaU6U2>
- Dextre Flores, J. C. (2016). Un encuentro con la auditoría gubernamental. *Revista Lidera*, 11, 34-38. <https://bit.ly/3liFbja>

- Español, G., Gímenez, M., González, S., Puyó, M., Rodríguez, C., y Scheinsohn, J. (2015). *Conclusiones sobre la adopción de Normas Internacionales de Auditoría (NIA) en América*. Instituto de Investigaciones Teóricas y Aplicadas, Escuela de Contabilidad. <https://bit.ly/3z1XoGo>
- Estrada, L. (2017). *Control Interno a las cuentas por cobrar de la empresa futurama Kitmotor la casa del rectificador S.A. Periodo 2015*. <https://bit.ly/39aOllx>
- Estupiñán, R. (2014). *Papeles de trabajo en la auditoría financiera: con base en las NAI-Normas de Aseguramiento de la Información*. Ecoe Ediciones.
- Estupiñán, R. (2015). *Administración de riesgos E.R.M. y la auditoría interna*. Ecoe Ediciones. <https://bit.ly/3tFd1CM>
- Federación Internacional de Contadores. (2013). Obtenido de IFAC.
- Fernandez Granados, H. L., Leiva Quiroz, M. A., y Núñez Arredondo, E. A. (2019). *Aproximación a un concepto de auditoría integral* [Tesis de grado de especialización]. Universidad Cooperativa de Colombia, Santa Marta. <https://bit.ly/3hv1yk9>
- Gamboa Graus, M. E. (2017). Estadística aplicada a la investigación educativa. *Dilemas Contemporáneos: Educación, política y valores* (2), 1-32. <https://bit.ly/2Xd2YZh>
- Gómez, F. (2017). El uso de la estadística en la ejecución de trabajos de auditoría financiera. *Cuadernos de contabilidad*, 545-573.
- González Martínez, R. (s.f.). *Marco Integrado de Control Interno. Modelo coso III*. Qualpro Consulting S.C. <https://bit.ly/3ln3UCF>
- Governance Institute. (2007). *Cobit 4.1*. <https://bit.ly/3C6wizQ>
- La Fundación de Estándares Internacionales de Reportes Financieros (IFRS). (2019). *NIIF 8*. Deloitte. <https://bit.ly/3tErDCe>
- Instituto de Auditores Internos de Colombia. (2021). *Código de ética*. Instituto de Auditores Internos de Colombia. Afiliado a The Institute of Internal Auditors. <https://bit.ly/2Xhy5mE>
- Instituto de Censores Jurados de Cuentas de España. (2014). *Guía de actuación sobre importancia relativa y materialidad*. <https://bit.ly/3A8uuFZ>
- Moncayo, C. (2015). *Papeles de trabajo en una auditoría de información financiera*. Instituto Nacional de Contadores Públicos. <https://bit.ly/3k53SQu>
- Instituto Nacional de Contadores Públicos. (2019). *Auditoría de estados financieros: afirmaciones*. <https://bit.ly/3Ae8olq>
- International Federation of Accountants (IFAC). (2019). *ISA 315 (revisado en 2019) Identificación y evaluación de los riesgos de incorrección material*. <https://bit.ly/2XjFvpL>

- International Federation of Accountants (IFAC). (2019). International Accounting Education Standards Board (IAESB). En *Manual de pronunciamientos internacionales de formación*. <https://bit.ly/3962lDs>
- International Federation of Accountants (IFAC). (2018). *Handbook of international quality control, auditing, review, other assurance, and related services pronouncements*. <https://bit.ly/3A9Ayhv>
- ISO 9000. (2015). *Sistema de Gestión de la Calidad-Fundamentos y Vocabulario*. <https://bit.ly/2Xe7h7f>
- Ledesma, L, Pérez Rodríguez, J., y Ledesma, L. (2016). *Introducción a las técnicas de muestreo*. Difusora Larousse - Ediciones Pirámide.
- Mantilla, S. (2013). *Auditoría del control interno*. Ecoe Ediciones.
- Mantilla, S. (2007). *Guía para usar los estándares internacionales en las PYMES. Auditoría financiera para PYMES*. (S. Mantilla, Trad.). Ecoe Ediciones.
- Mantilla, S. (2015). *Estándares/Normas Internacionales de Aseguramiento de la Información Financiera (ISA/NIA): los fundamentos, los estándares y las implicaciones*. Ecoe Ediciones.
- Martínez R., V. (2020). *Procedimientos analíticos en una auditoría de información financiera*. <https://bit.ly/2YK6oDw>
- Ministerio de Comercio, Industria y Turismo (MCIT). (s.f.). *Norma Internacional de Auditoría 500 evidencia de auditoría*. <https://bit.ly/3A9sJs9>
- Moncada O, D. (2010). *Convergencia a Normas Internacionales de Auditoría (NIA) en Bolivia*. Comité de Integración Latino Europa - América (CILEA). <https://bit.ly/2Xab2dk>
- Montaño Orozco, E. (2013). *Control Interno, Auditoría y Aseguramiento, Revisoría Fiscal y Gobierno Corporativo*. Programa Editorial Universidad del Valle. UNIVALLE. <https://doi.org/10.25100/peu.169>
- Montes, C., Sánchez, X., y Rodríguez, G. (2019). El control de fiscalización de la revisoría fiscal y su relación con la auditoría externa e interna, diferencias y similitudes. *Libre Empresa*, 16(1), 101-125. <https://bit.ly/3k69n1f>
- Naciones Unidas. (2008). *Problemas prácticos y cuestiones relacionadas con la aplicación de las normas internacionales de auditoría*. Conferencia de Naciones de las Unidas sobre Comercio y Desarrollo (UNCTAD). <https://bit.ly/3hshrb7>
- Naciones Unidas. (2013). *Informe anual 2013*. Conferencia de las Naciones Unidas sobre Comercio y Desarrollo (UNCTAD). <https://bit.ly/3AP9tjQ>
- Peña, J. (2007). *Control, Auditoría, y Revisoría Fiscal*. Ecoe Ediciones.
- Pérez Suárez, R. (2010). *Nociones básicas de estadística*. Universidad de Oviedo. <https://bit.ly/3C8DrQd>
- Pimienta Lastra, R. (2000). Encuestas probabilísticas vs. no probabilísticas. *Política y Cultura* (13), 263-276. <https://bit.ly/3C88CLl>

- Presidencia de la República. (2019, 13 de diciembre). Decreto 2270. *Anexo técnico compilatorio y actualizado 1 - 2019 de las Normas de Información Financiera NIIF, Grupo 1*. Diario Oficial No 51.166.
- Presidencia de la República. (2016, 22 de diciembre). Decreto 2132. *Por medio del cual se modifica parcialmente el marco técnico normativo de las Normas de Aseguramiento de la información*. Diario oficial 50.095. <https://bit.ly/3k8CJfO>
- Presidencia de la República. (2017, 22 de diciembre). Decreto 2170. *Por medio del cual se modifican parcialmente los marcos técnicos de las Normas de Información Financiera y de Aseguramiento de la Información*. Diario Oficial No. 50.455. <https://bit.ly/3z27KpK>
- Puerres, I. (2013). *Una mirada práctica de la auditoría* (1ra ed.). Sello Editorial Javeriano. Pontificia Universidad Javeriana Cali. <https://bit.ly/3EdEsrU>
- Quinaluisa Morán, N., Ponce Álava, V., Muñoz Macías, S., Ortega Haro, X., y Pérez Salazar, J. (2018). El control interno y sus herramientas de aplicación entre coso y coco. *Cofin Habana*, 12(1), 268-283. <https://bit.ly/3hq6oiA>
- Rivas Márquez, G. (2011). Modelos contemporáneos de control interno. Fundamentos teóricos. *Observatorio Laboral Revista Venezolana*, v.4 (8) 115-136. <https://bit.ly/3CbN8x4>
- Rodríguez, C. (2016). *Curso sobre Normas Internacionales de Auditoría*. Instituto Censores Jurados de Cuentas de España.
- Sánchez, W. (2021). *Teoría de la auditoría*. Nueva Legislación SAS.
- Santillana, J. (2015). Métodos para examinar y evaluar el control interno. En J. Santillana, *Sistemas de control interno*, 449-481. <https://bit.ly/2XkwjBv>
- Sosa, E. (2019). Una propuesta metodológica para establecer niveles de materialidad en respuesta a los riesgos de errores importantes en los estados financieros. *Tec empresarial*, 35-52. <http://dx.doi.org/10.18845/te.v13i1.4300>
- Tapia Iturriaga, C. K., Guevara Rojas, E. D., Castillo Prieto, S., Rojas Tamayo, M., y Salomon Doroteo, L. (2016). *Fundamentos de Auditoría. Aplicación práctica de las Normas Internacionales de Auditoría*. Instituto Mexicano de Contadores Públicos.
- Tapia Iturriaga, C. K., Mendoza Nigenda, S., Castillo Prieto, S., y Guevara Rojas, E. (2019). *Fundamentos de auditoría. Aplicación práctica de las Normas Internacionales de Auditoría*. Instituto Mexicano de Contadores Públicos, A.C.
- Villardefrancos, M., & Rivera, Z. (2006). La auditoría como proceso de control: concepto y tipología. *Ciencias de la Información*, 37(2-3), 53-59. Obtenido de <https://www.redalyc.org/pdf/1814/181418190004.pdf>.



# RESPUESTAS

## Respuestas evaluación del capítulo 1

1. c      2. b      3. d      4. b      5. b

## Respuestas evaluación del capítulo 2

1. c      2. b      3. c      4. a      5. c

## Respuestas evaluación del capítulo 3

1. c      2. a      3. c      4. d      5. c

## Respuestas evaluación del capítulo 4

1. d      2.  $a = v$     $b = v$   
           $c = v$     $d = f$       3. a      4. c      5. a

## Respuestas evaluación del capítulo 5

1. a      2. a      3. b      4. b      5. c

## Respuestas de la evaluación general de la obra

1. b      2. b      3. e      4. a      5. a      6. b  
7. c      8. c      9. a      10. a      11. b      12. b

Este libro fue compuesto en caracteres  
Minion a 11 puntos, impreso sobre papel  
Bond de 75 gramos y encuadernado con el  
método hot melt en Bogotá, Colombia.

# PROCESO DE AUDITORÍA FINANCIERA

## Teoría y aplicación

En el presente libro se relaciona de una manera clara, sencilla y detallada la fundamentación teórica, complementada con ejemplos y modelos prácticos referentes al proceso de auditoría financiera. Podrá encontrar temas como: las Normas Internacionales de Auditoría (NIA) y el Marco de Información Financiera Aplicable (MIFA) que dan soporte legal a las unidades descritas en el texto.

Consta de cinco capítulos I) Aspectos generales: aborda los antecedentes y el marco legal de aseguramiento de la información Colombiana; II) Contratación: describe la formalización del contrato de encargo; III) Planeación: establece estrategias, alcances y riesgos; IV) Ejecución y documentación: desarrolla programas de auditoría, aplica pruebas y se obtiene evidencia e V) Informe de auditoría: orientada a la interlocución auditor-administración, acerca de deficiencias encontradas y situaciones ocurridas después del dictamen.

Dirigido a docentes y estudiantes de los programas académicos de Contaduría Pública y áreas afines.

## Incluye

- ▶ Evaluaciones con preguntas tipo Saber Pro en cada unidad.
- ▶ Descripción de las competencias genéricas y disciplinares.
- ▶ Ejemplos prácticos para su mayor comprensión y entendimiento.
- ▶ Anexos como material complementario, orientados a profundizar sus contenidos.

### MSc. Blanca Mery Velasco Burgos

Magíster en Gerencia de Empresas Mención Finanzas, UNET (San Cristóbal, Venezuela); especialista en Educación, Emprendimiento y Economía Solidaria, UFPS, y profesional en Contaduría Pública, UFPS. Directora y docente tiempo completo de la UFPSO. Miembro del Grupo de Investigación Rotã.

### PhD. Maribel Cárdenas García

Doctora en Educación, UNET (Rubio, Venezuela); magíster en Gerencia de Empresas Mención Finanzas, UNET (San Cristóbal-Venezuela); especialista en Gerencia y Auditoría de la Calidad en Salud, UTADAO, y profesional en Contaduría Pública, UFPS. Docente tiempo completo de la UFPSO. Miembro del Grupo de Investigación Rotã.

### MSc. Jorge de Jesús Cañizares Arévalo

Magíster en Ciencia Política, UNAB; especialista en Práctica Docente Universitaria, UFPS, y profesional en Economía de la USTA, Bucaramanga. Docente tiempo completo de la UFPSO. Miembro del Grupo de Investigación Rotã.



Universidad Francisco  
de Paula Santander  
Ocaña - Colombia  
Vigilada Mineducación



GRUPO DE INVESTIGACIÓN

ISBN 978-958-503-165-4



e-ISBN 978-958-503-166-1