

AUDITORÍA DE GESTIÓN EMPRESARIAL /AGE

E IMPACTO DE
LOS ESTANDARES
INTERNACIONALES
DE INFORMACIÓN
NIIF/NIA's EN LA
CONTABILIDAD
MEDIOAMBIENTAL

LAUREANO TRIANA RUBIO
Coordinador



© Editorial Uniautónoma, 2017

Director de Publicaciones Científicas: Guillermo Mejía Mendoza
Coordinador de Publicaciones Científicas: Adalberto Bolaño Sandoval
Diseño y Diagramación: Carlos Colonna Ortega

Hecho en Colombia

© Reservados todos los derechos.

Prohibida la reproducción total o parcial de esta obra, sea cual fuere el medio, sin la anuencia por escrito del titular de los derechos.

Publicación revisada por dos pares anónimos externos.



AUDITORÍA DE GESTIÓN EMPRESARIAL / AGE

E IMPACTO DE
LOS ESTANDARES
INTERNACIONALES
DE INFORMACIÓN
NIIF/NIA's EN LA
CONTABILIDAD
MEDIOAMBIENTAL

LAUREANO TRIANA RUBIO
Coordinador

INDICE

ÍNDICE	6
AGRADECIMIENTOS	9
PRÓLOGO	11
INTRODUCCIÓN	17
CAPÍTULO 1	33
AUDITORÍA DE GESTIÓN EMPRESARIAL (AGE)	35
Introducción	35
Objetivos de la Auditoría de Gestión	36
Efectividad de las políticas internas adoptadas por la alta Dirección	40
Consistencia y coherencia del Plan Estratégico Empresarial	42
Áreas que se constituyen como críticas para la organización y su impacto ...	48
Desempeño gerencial en el uso de los recursos en cada una de las áreas funcionales	56
La Auditoría de Gestión y la Norma ISO-9001	61
<i>Laureano Triana Rubio</i>	
CAPÍTULO 2	81
GESTIÓN DEL RIESGO ERM, ASEGURAMIENTO DE LA INFORMACIÓN Y EL CONTROL INTERNO	83
Introducción.....	83
Gestión del Riesgo ERM	87
Informe COSO ERM: marco integrado de control interno.....	90
Aseguramiento de la información y las mejores prácticas de auditoría a nivel mundial	99
Modelo estándar de control interno (MECI).....	117
<i>Idelfonso Reátiga Charris</i>	

CAPÍTULO 3	129
ESTANDARIZACIÓN INTERNACIONAL DE INFORMACIÓN NIIF/NIA E IMPACTO EN LA CONTABILIDAD MEDIOAMBIENTAL.....	131
Organismos rectores de los estándares	131
internacionales NIIF/NIA.....	131
Marco conceptual: NIIF plenas y NIIF pymes. Diferencias relevantes con US GAAP.....	136
NIIF Vigentes A 2017	137
Estado de situación financiera.....	147
Impacto de NIIF/NIA en la Contabilidad Medioambiental	170
Estados Financieros Medioambientales	198
<i>José Cabana Yejas, Laureano Triana Rubio</i>	
GUÍA.....	205
Guía sobre principios generales que rigen una auditoría externa de estados financieros, bajo normas internacionales de auditoría	206
GLOSARIO	225

AGRADECIMIENTOS

La presente obra se logró gracias a los esfuerzos de la Universidad Autónoma del Caribe, la Facultad de Ciencias Administrativas, Económicas y Contables, el Programa de Contaduría Pública y el Grupo de Investigación Erconfi (Economía Región, Contaduría Pública, Negocios y Finanzas Internacionales, Educación y Tecnología). Por ello, reconocemos el valioso respaldo institucional brindado por el señor Rector Dr. Ramsés Vargas Lamadrid, destacándose la amplitud brindada en cuanto al tiempo dado a los investigadores que se concentraron en hacer sus aportes, así como la financiación del trabajo mismo. También es de resaltar el especial apoyo de la Vicerrectora de Investigación y Transferencia, doctora Liney Manjarrés H., y todo el equipo del Centro de Investigaciones de nuestra alma mater.

De igual manera hacemos extensivos nuestros agradecimientos al Decano de la Facultad de Ciencias Administrativas, Económicas y Contables, doctor Álvaro de Jesús Cervantes Sanjuanelo; a la directora del Programa de Contaduría Pública, doctora Celmira Rosa Solar Ramírez, y a los revisores internos y externos, respectivamente, que ampliaron la visión y calidad del texto.

Especial reconocimiento a los profesores Idelfonso Reátiga Charris y José Cabana Yepes, en su condición de autores de los capítulos que muestran como cuestión clave los avances efectivos frente a la auditoría convencional, y al prologuista doctor José Rojas Chadid cuya presencia como introductor en este libro constituye una muestra del trabajo que ambos nos hemos propuesto: gestionar las organizaciones desde una visión integral y de calidad, que enfoca una perspectiva moderna basada en excelencia a la medida de la contingencia empresarial.

PRÓLOGO

Siempre que enfrento el reto de referirme a asuntos de las Ciencias Contables y Financieras recuerdo la naturaleza de "contar" en toda su complejidad, y que se ve como los esfuerzos de la ciencia perfeccionando el saber "cuántos" hay o se necesitan o se requieren para tal o cual emprendimiento, o los de las Ciencias de la Gestión, como muchos las han llamado, por dilucidar los secretos de la efectividad empresarial, asunto del que se ocupan como esta, compilada por el doctor Laureano Triana Rubio, y que a continuación presentamos.

Sin lugar a dudas que la razón de la creación de las Ciencias Económicas por el hombre es el fenómeno de la escasez, razón por la cual hemos desarrollado las Ciencias Administrativas, las Contables y las Ciencias de la Gestión como medio llegar a la efectividad, en la que se conjugan eficiencia, que significa combinación adecuada de los recursos, y eficacia, que se relaciona con la cobertura o el alcance del emprendimiento.

Pero, si que en un mundo globalizado como el actual, es muy importante que estandaricemos nuestros lenguajes simbólicos para entendernos mejor (tal cual lo hace el texto a lo largo de sus capítulos), lo es mucho más el que se conozca a fondo la forma como los emprendimientos deben abordar el sostenimiento del medio ambiente.

Ahora bien, lo expresado anteriormente, asimismo, ofrece una mirada desde la complejidad a este panorama de conservar el medio ambiente considerando el fenómeno ambiental como un sistema complejo caótico en el que se conocen unas mínimas condiciones para su supervivencia o autopoyesis.

Esa letra menuda que suelen expedir las NAI, las NIIF y la ISO 9001 2015 y sus complejas relaciones, en términos de procedimientos, presentan y relacionan en esta obra, facilitando su comprensión y uso en emprendimientos empresariales y aun sociales.

Tal y como es requerido desde lo pedagógico, estos fenómenos complejos deben abordarse teniendo en cuenta la interdependencia de sus agentes y, por tanto, el carácter internacional de su dimensión.

Entendemos, como lo hacen los autores del libro, que la interrelación académica de los temas reflejan la variedad de intereses que se expresan en este sistema complejo caótico, que es el mundo empresarial por dentro o por fuera.

La función académica interdisciplinaria es la regla, pues se han de abordar según diversas disciplinas: económica, financiera, contable, administrativa, y transversales cuando se tocan los aspectos ambientales y éticos relacionados.

Todo lo anterior se puede captar haciendo un recorrido por los temas y subtemas del libro de la siguiente manera:

En el primer capítulo, con la mirada propia del planificador prospectivo, el libro aborda las actividades estratégicas, es decir, la acción en el entorno empresarial adentro de la empresa, la cual se denomina "Auditoría de Gestión Empresarial (AGE)", y contiene temas como: objetivos de la Auditoría de Gestión, efectividad de las políticas internas adoptadas por la Alta Dirección, consistencia y coherencia del Plan Estratégico Empresarial. Estas áreas resultan críticas para la organización, así como su mismo impacto, y el desempeño gerencial en el uso de los recursos en cada una de las áreas funcionales.

En el segundo capítulo se trata de la intervención, en toda su dimensión, y es denominado "Gestión del Riesgo ERM aseguramiento de la información y el control interno". Sus contenidos incluyen las normas éticas, de control de calidad de los trabajos de auditoría, control interno, revisión de información financiera histórica y normas de aseguramiento de información. También, independencia, regulación global, calidad y ética.

El tercer capítulo se relaciona con las normas existentes y modernas a seguir, para atender el problema ambiental, se llama "Estandarización internacional de la información NIIF/NIA e impacto en la Contabilidad Medioambiental", presenta temas como son: organismos rectores de normas, guías y Pronunciamientos, marco conceptual e instrumentos financieros de gestión. Por último, evaluación sistemática, documentada, periódica y objetiva de la eficacia de la contabilidad medioambiental en la organización, y los procedimientos destinados a la protección del medio ambiente.

Por la importancia de estos temas no se debe terminar esta presentación sin hacer una referencia a las posibilidades de la gestión del conocimiento como herramienta, a fin de que se convierta en conocimiento colectivo de una empresa o en un emprendimiento determinado.

Cuando se habla de gestión del conocimiento (GC) se refiere a conocer el potencial de lo que la empresa sabe. Se trata de incorporar la administración del conocimiento para que el saber individual se transforme en conocimiento colectivo y de este modo incrementar el capital intelectual de la organización en su conjunto.

Con la gestión del conocimiento (GC) se generan ventajas competitivas que solo se conocen y fortalecen con este proceso y que son inimitables, son únicas de la institución en su conjunto.

En otras palabras, se trata de gestionar el conocimiento y el saber acumulados que tienen en la cabeza los empleados y evitar que se evaporen después que todos salen de la empresa cuando termina jornada laboral.

“La gestión del conocimiento es un proceso social. Es un 80 % social y un 20 % de infraestructura”, sostiene Pablo L. Belly, reconocido como una de las máximas autoridades mundiales en materia de gestión del conocimiento (Knowledge Management).

Afirma Belly: “La mayor parte de los proyectos en gestión del conocimiento surge como consecuencia de lo que te pide [la institución]. Y dentro de estos input aparecen de manera recurrente la necesidad de encontrar soluciones tendientes a que cada persona en la empresa sepa lo que el otro conoce, esta aspiración lleva a las organizaciones a buscar soluciones a temas tales como: retener el conocimiento de la gente una vez que se va de la organización, a compartir transversalmente prácticas exitosas en las diferentes unidades o sectores para evitar reinventar la rueda, dar a conocer en todos los involucrados lecciones aprendidas así como otros input del “negocio” y que tenga como objeto mejorar los resultados organizacionales medibles en términos concretos”.

Una definición formal dice que la Gestión de Conocimiento se define como el conjunto de procesos, estructuras organizativas, aplicaciones y tecnologías a través de las cuales una empresa recoge, ordena, analiza, comparte y difunde, de manera consciente, su conocimiento entre el mayor número de empleados para aprovecharlo en beneficio de su organización.

De acuerdo con la experiencia en gestión del conocimiento en empresas como UNE, Ecopetrol, Bancolombia, Universidad Pontificia Bolivariana, Itson, Panamerican Energy, etc., el origen del proceso puede ser espontáneo, es decir, que algunos entusiastas conscientes de la importancia del tema lo inicien en una

dependencia, departamento, etc., hasta articularlo a la totalidad administrativa. O que se inicie premeditadamente como parte oficial de los proyectos de direccionamiento de la administración de la empresa. Lo más común es de la primera forma.

Sea cual sea el origen de las acciones en torno al tema, se puede afirmar que en cinco pasos se puede lograr su articulación y desarrollo en una organización:

1. Se homologa el concepto de gestión del conocimiento de manera dialógica.
2. Se formula el proyecto de GC alineado a la visión de la empresa.
3. Se imbrica la GC en la planeación estratégica corporativa de la empresa.
4. Se articula la GC en el modelo de gestión de la empresa.
5. Se elabora un cuadro de medición de indicadores duros.

Para realizar lo anterior se requiere la conformación de un equipo de trabajo inicial que irá convirtiéndose en una red, cuyos integrantes deben estar dispuestos a gestionar el "corazón" de quienes tienen que ver con el conocimiento en todas sus facetas. Es bueno recordar que este equipo de personas debe promover la creación de sistemas de gestión documental, que serán, alimentados con la experiencia, es decir, el conocimiento producido (tácito y explícito) de los empleados.

Por lo tanto, será común la creación de programas de generación de conocimiento y desarrollo tecnológico, también de proyectos, pero se trata, en mayor medida, de promover y/o estimular las iniciativas que muestren proyección; por eso se requiere gestionar el "corazón" de sus autores y esta es una parte presencial del proceso.

El apoyo de las tecnologías de la información y la comunicación es fundamental para la gestión del conocimiento (GC) y de hecho se requerirá un software central de acuerdo a las necesidades, aunque se puede empezar con herramientas estándar que existen, y que la universidad posee para la conformación de repositorios, grupos virtuales "sintetizadores" de trabajo.

Estos procesos deben llegar a formar comunidades de práctica y de intereses tanto internamente como en relación con otras externas con las que se puede avanzar en el desarrollo del conocimiento y en la formación de capital intelectual

en la empresa.

Si se visiona este emprendimiento de gestión en relación con el conocimiento que genera este libro, se puede vislumbrar los logros que se conseguirían al contar con un sistema complejo que permita conocer la mejores prácticas de auditoría de gestión, de control interno y aseguramiento de la información, especialmente en asuntos ambientales, que son tan cruciales para el desarrollo empresarial sostenible y para la vida en el planeta.

Concluyo estas reflexiones felicitando a sus autores y en especial al Dr. Laureano Triana Rubio, quien, además de autor es el compilador de una obra que la comunidad académica está esperando hacer uso lo más pronto posible.

José Enrique Rojas Chadid

INTRODUCCIÓN

El propósito del texto *Auditoría de Gestión Empresarial (AGE) e Impacto de los estándares internacionales NIIF/NIA en la Contabilidad Medioambiental* es presentar un panorama general de los aspectos que en el área organizacional se ejecutan en la actualidad, con la meta de constatar el nivel de economía, eficacia y eficiencia, y el aseguramiento de la información según las nuevas normas internacionales del organismo emisor IAASB, trata en especial orienta los informes de auditoría hacia la necesidad de reflejar mayor información y transparencia, además de aspectos clave como la valoración de riesgos y certeza razonable de la situación financiera y del entorno macroeconómico empresarial.

Así mismo, se tratan temas innovadores, en materia de Auditoría de Gestión, con el aporte de conclusiones diseñadas para incrementar el grado de confianza de los usuarios y las soluciones al problema medioambiental, en busca de fortalecer la conciencia y responsabilidad ambiental, y así resolver la necesidad de información para la toma de decisiones de los directivos.

Este libro es producto de los proyectos que adelanta el Grupo de Investigación Erconfi (Economía, Finanzas y Región, Contaduría Pública, Negocios y Finanzas Internacionales, Educación y Tecnología), de la Facultad de Ciencias Administrativas, Económicas y Contables, de la Universidad Autónoma del Caribe, que han sido aprobados por la Vicerrectoría de Investigación y Transferencia dentro de las convocatorias institucionales, a saber:

“Incidencia de los estándares internacionales de información financiera NIIF/IFRS en la Contabilidad Medioambiental”, Acto Administrativo 014/2014.

“Manejo óptimo del capital de trabajo y un adecuado costo de capital como estrategias determinantes de la competitividad empresarial”, Resolución 830-04 /20/13.

Lo anterior fijó como propósito apoyar la investigación en la Facultad, fortalecer las temáticas y ofrecer alternativas incursionando en la investigación propiamente dicha.

Estas investigaciones se han adelantado con profesores y estudiantes del semillero de investigación de la Universidad Autónoma del Caribe, a fin de conocer y mostrar la realidad de los sistemas de auditoría, en el contexto nacional e internacional mediante el manejo de las NIIF/NIA y en relación con la Auditoría Medioambiental, como estrategia de un potencial empresarial en inversión y desarrollo del país, cuya meta es el cumplimiento de las exigencias que el mundo globalizado demanda el desarrollo de un comercio internacional cada vez más competitivo.

Teniendo en cuenta los objetivos propuestos, se ha preparado este texto concretándolo en tres capítulos con los temas pertinentes:

Capítulo I. "Auditoría de Gestión Empresarial (AGE)". Objetivos de la Auditoría de Gestión, efectividad de las políticas internas adoptadas por la alta Dirección, consistencia y coherencia del Plan Estratégico Empresarial. Áreas que se constituyen como críticas para la organización e impacto de las mismas, desempeño gerencial en el uso de los recursos en cada una de las áreas funcionales. La Norma ISO 9001-2015, que se ha convertido en guía sobre cambios significativos cuando se realiza la evaluación del desempeño y la eficiencia del sistema de gestión de la calidad y el diseño de cuestionarios apropiados para la estandarización de los datos, conforme el tratamiento informático y de análisis estadístico que NIIF/NIA proponen como técnica de recolección.

Capítulo II. "Gestión del Riesgo ERM aseguramiento de la información y el control interno". Ante los cambios globales de la información financiera y de auditoría lo recomendable es conocer e identificar los nuevos esquemas y los retos que se derivan del cambio, analizando los conceptos sobre Gestión del Riesgo; Informe COSO ERM: El marco integrado del control interno; aseguramiento de la información y las mejores prácticas de auditoría a nivel mundial; análisis de las normas internacionales de auditoría (NIA) vigentes 2017 y la nueva estructura del modelo estándar de control interno (MECI).

Capítulo III. "Estandarización internacional de información NIIF/NIA e impacto en la Contabilidad Medioambiental". Con el propósito de fomentar la calidad, comparabilidad y fiabilidad de los estándares internacionales NIIF/NIA se han creado a nivel mundial los organismos rectores encargados de la regularización y actualización de las normas y pronunciamientos. Así mismo se tratan los siguientes temas: marco conceptual de NIIF plenas y NIIF pymes, así

como las diferencias relevantes con US GAAP NIIF y NIA vigentes 2017, y los impactos en la Contabilidad/Auditoría Medioambiental, presentando un Taller sobre Estados Financieros Medioambientales (Gráfico No. 1).

Los temas están destinados a adelantar estudios puntualizados que promueven la actualización de aspectos relacionados con normas internacionales, pronunciamientos, documentos, publicaciones y propuestas de las tres entidades reguladoras de mayor importancia en los aspectos de contabilidad y auditoría:

IFAC. Se dedica a servir al interés público mediante fortalecimiento de la profesión y la contribución al desarrollo de fuertes economías internacionales, y mediante el Plan Estratégico 2016-2018 busca como objetivo preparar a la profesión contable global para los inevitables cambios y las oportunidades correspondientes.

IASB. Tiene como objetivo el desarrollo de un conjunto de normas contables de carácter global de alta calidad, comprensibles y de cumplimiento obligado, transparente y comparable en los estados financieros y en otros tipos de información financiera, para ayudar a que los participantes en los mercados de capitales tomen decisiones económicas. En su plan de trabajo quinquenal IASB 2017-2021, prevé mejorar la divulgación a través de la Taxonomía XBRL y apoyos, que incluyen el uso utilización de la información electrónica.

IAASB. Organismo independiente de normalización que sirve al interés público mediante el establecimiento de normas internacionales de alta calidad para la auditoría, la garantía y otras áreas relacionadas, que facilitan su adopción e implementación. Con miras al periodo 2017-2018 ha presentado documentos de debate, en favor de a la credibilidad y confianza en formas emergentes de informes externos.

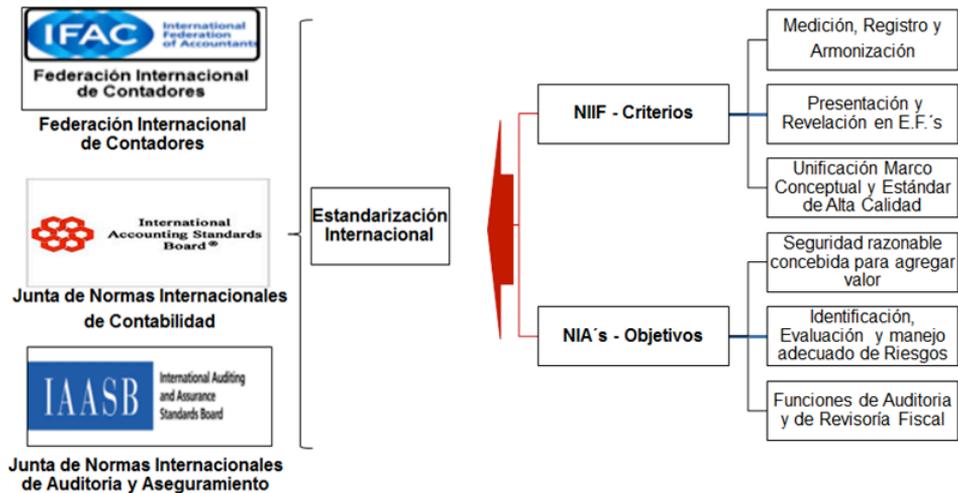


Gráfico 1. Organismos mundiales que expiden las NIIF y las NIAs.

Fuente: del autor a partir de m.uy/colegio/http://www.ccea.co/Organismos/Internacionales/IFAC/tabid/327/Default.aspx

La necesidad de una información financiera que permita a las empresas realizar operaciones en una economía globalizada y el consiguiente requerimiento de un marco común de información financiera a nivel mundial, están causando cambios trascendentales tanto en la contabilidad como en la auditoría en la medida en que hacen comprender que los objetivos de las auditorías financiera e interna habituales no tienen los alcances que satisfagan plenamente las necesidades de usuarios de la información, en especial, gerentes, socios, inversionistas y las entidades gubernamentales de control.

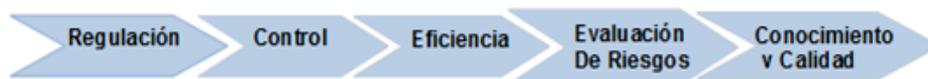
La implementación en las empresas de la auditoría de gestión se realiza con el propósito de una evaluación operativo-administrativa de los resultados obtenidos, de la eficacia en relación a objetivos y metas, del grado de economía, efectividad y eficiencia en el uso de los recursos y el establecimiento de prácticas éticas que en su conjunto garantizan el éxito en el largo plazo, en el trato con sus clientes y funcionarios y en los entornos en que opera.

Los estándares internacionales NIIF/NIA tienen impacto de gran profundidad en la auditoría y el análisis financiero, pues para los profesionales de estas disciplinas representan un reto que deben afrontar de manera rigurosa, dado que la información de las organizaciones ha de poner de manifiesto que tanto la estructura financiera como los resultados de los ejercicios no se encuentren

afectados por hechos irregulares, y que las modificaciones sustanciales originadas en los principios y procedimientos produzcan debidamente los indicadores financieros y de gestión, que permitan la toma de decisiones razonables.

Igualmente, y debido a que los procedimientos de auditoría y control, cada día se asimilan más entre los sectores público y privado, la presentación de los resultados de la auditoría de gestión, que está contenida en la elaboración del informe de auditoría con conclusiones, recomendaciones y seguimiento, permitirá dar a conocer a los directivos y propietarios la situación real de la organización, y de la misma forma, a los gerentes de las entidades públicas accediendo de esta forma, a una oportuna toma de decisiones ya que los hallazgos de auditoría descritos en el informe pueden constituirse en debilidades o limitaciones administrativas.

Son cinco las acciones a desarrollar para alcanzar objetivos concretos de la Auditoría de Gestión:



Regulación, actividad independiente de apoyo a la función gerencial cuyo referente principal se encuentran en los estándares internacionales (IFS/ NIA).

Control, lineamientos respecto a las responsabilidades del auditor y el sistema de control de calidad, que incluye políticas y procedimientos para asegurar la calidad y requisitos éticos relevantes.

Eficiencia, consiste en el logro de metas con la mejor utilización de los recursos disponibles.

Evaluación de riesgos, referida a la utilización de técnicas propias encaminadas a detectar riesgos dentro de la planificación de la auditoría, con la aplicación de procedimientos emanados de las NIA, los cuales proporcionan una base razonable para llegar a identificarlos mediante la observación, inspección y uso de procedimientos analíticos.

Conocimiento y calidad, constituyen características o conjunto de condiciones de un producto o servicio a partir de las cuales se puede emitir un juicio de valor acerca de la capacidad de satisfacer determinadas necesidades.

RAZONAMIENTOS PARA FACILITAR LA COMPRENSIÓN Y APLICACIÓN DE LOS CONTENIDOS DE ESTE LIBRO

Buscando facilitar la comprensión y aplicación que comprenden las distintas variables de una evaluación objetiva, concreta e integral en las empresas de carácter privado y/o público, se crea este texto, que es producto de trabajos investigativos con diferentes autores especializados en temas afines y que se encuentran debidamente presentados en las referencias bibliográficas utilizadas.

De igual forma, este libro nace de las actividades cotidianas adelantadas por los autores durante varios años de experiencia como asesores empresariales y docentes universitarios, ya que además de ser profesionales de la Contaduría Pública han desarrollado complejos trabajos de auditoría externa y de revisoría fiscal en empresas del sector privado.

Se trata de un trabajo que combina metódicamente la teoría con la práctica, aun cuando resulta dándole mayor preeminencia a esta última, pues presenta casos prácticos que consultan los estándares internacionales, teniendo en cuenta que la obra está dirigida a estudiantes de las Ciencias Administrativas, Económicas y Contables e Ingeniería Industrial, y obviamente a profesionales dedicados a estas disciplinas y otras afines.

El enfoque que aporta conocimiento y experiencia, tiene como meta lograr resultados significativos con los cuales se evalúa la efectividad de las políticas internas de las organizaciones, sus áreas críticas, estrategias y acciones que se necesitan introducir para mejorar la calidad en la gestión gerencial.

Particularmente, en el texto se ofrecen tres grandes contenidos:

- El primero, relacionado con las actividades propias de la auditoría, su desarrollo, estrategias innovadoras usadas para el buen funcionamiento empresarial y soluciones concretas que tienen que ver con las etapas básicas promulgadas en las NIA.
- El segundo, atendiendo a normas y pronunciamientos emitidos por IAASB, considera para efectos de los trabajos de auditoría, dos enfoques: el reducido, que se refiere solo a la auditoría de estados financieros presentados bajo NIIF, y el enfoque amplio sobre principios y responsabilidades, que privilegia más la calidad que la norma, la valoración del riesgo, evidencias de auditoría y la generación de dictámenes.

- El tercero, en razón a que sus temáticas están relacionadas con el medio ambiente, se centran en las NIA 200, 315 y 610, como guías de procesos de auditoría, para determinar el cumplimiento real y el riesgo legal de este fenómeno con base en regulaciones ambientales y políticas y procedimientos organizacionales, evaluando su efectividad, ya que inciden en gran parte en los sistemas económicos y financieros de las organizaciones.

HISTORIA DE LA AUDITORÍA, FASES, NORMAS Y PROCEDIMIENTOS

La auditoría, según definición tradicional de "American Accounting Association" [AAS-1972] es un proceso sistemático para obtener y evaluar de manera objetiva las evidencias relacionadas con informes sobre actividades económicas y otros acontecimientos relacionados, a fin de determinar el grado de correspondencia del contenido informativo con las evidencias que le dieron origen".

Atendiendo a los pronunciamientos emanado de la NIA, el enfoque actual de auditoría señala cuatro fases fundamentales del trabajo a desarrollar, que se relacionan con las etapas en que debe ser diseñada, de forma que permita reunir las pruebas suficientes y apropiadas para apoyar el informe de resultados (Gráfico 2) y dictamen final, de manera eficiente y eficaz, todo dentro de los lineamientos que definan los requisitos y responsabilidades de calidad que deben cumplirse y cuya intencionalidad es la de definir un concepto moderno y estratégico:

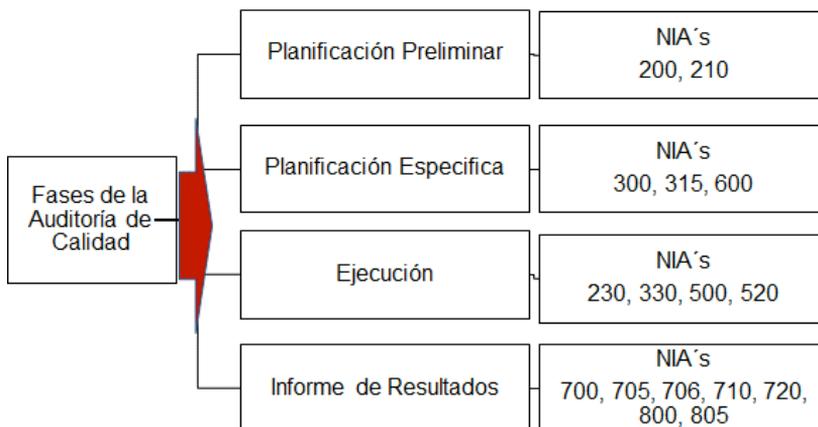


Gráfico 2. Fases de Auditoría de Calidad, con base en los estándares internacionales

Fuente: del autor a partir de <http://aobaudidores.com/nias/>

- En la etapa de planeación, se revisan aspectos de control de calidad, competencia del equipo auditor, cumplimiento de requisitos éticos, y de manera específica, alcance del trabajo a desarrollar, entorno normativo en el que opera la entidad, objetivos de información y naturaleza de la comunicación requerida, así como las consideraciones que debe de tomar en cuenta para tener la seguridad razonable de que la información presentada, está libre de errores.
- A su vez, planificación específica significa evaluación del control interno y calificación de riesgos, seleccionando para tal fin procesos de estandarización internacional a ser aplicados en cada componente de la auditoría.
- Dentro de la ejecución de los trabajos se deben adelantar los procedimientos analíticos que ayuden a formar una opinión acertada sobre la información financiera, obtener evidencia oportuna y suficiente para sustentar su opinión y utilizar muestreos estadísticos sobre los cuales se harán las evaluaciones, con el manejo técnico de riesgos, en procura de una seguridad razonable.
- Respecto a resultados, se determina si es pertinente hacer uso del trabajo adelantado por auditores internos o si se considera prudente utilizar ayuda de expertos, teniendo presente que su opinión y dictamen no resulten afectados por dicha asistencia y puedan ser emitidos a través del diseño e implementación de respuestas apropiadas a los riesgos evaluados.

El diseño de las fases de auditoría propuesto en este libro, está basado en normas y procedimientos más recientes y actualizados, que se acompañan de casos prácticos y talleres debidamente explicados, que sirven como guías para adelantar trabajos de auditoría de gestión interna y externa, tanto en el sector privado como público, considerando que es el examen realizado en una entidad a fin de evaluar el grado de eficiencia y eficacia con que se manejan los recursos disponibles y se logran los objetivos previstos.

La NIA 320, "Importancia relativa o materialidad en la planificación y ejecución de la auditoría", se refiere en forma especial al objeto de reducir a un nivel adecuado la probabilidad de que las incorrecciones no detectadas o no corregidas supere la importancia relativa determinada por los E.F. adelantando para este fin una planificación que implique elaborar estrategias de trabajo de acuerdo a los propósitos de minimizar los riesgos a un nivel aceptable para el auditor.

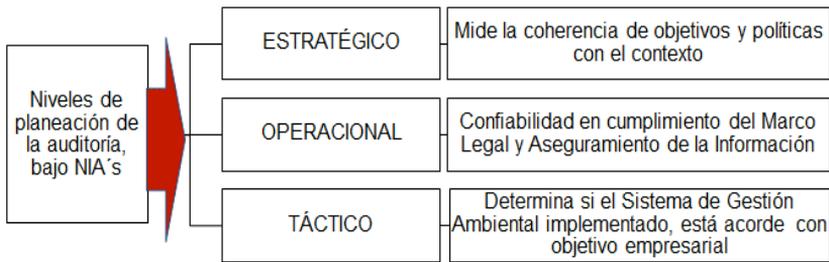


Gráfico 3. Estructura de planeación de auditoría, bajo NIA
Fuente: del autor a partir de <https://www.iaasb.org/new-auditors-report>

La Planeación Estratégica implica establecer un plan para reducir los riesgos a un nivel aceptable, utilizando conocimientos, experiencia y clara percepción de las evaluaciones que adelantan los auditores y que permiten enriquecer la efectividad y eficiencia del proceso, en la medida en que ayuda a asegurar dedicación apropiada a áreas claves de la empresa, toda vez que identificando potenciales problemas.

En el presente, las empresas se ven fortalecidas después de obtener procesos de calidad total, excelencia gerencial, sistemas de información, y la valoración independiente de todas las operaciones en forma analítica, objetiva y sistemática, para determinar si su ejecución se da con políticas y procedimientos aceptables, o si se siguen las normas establecidas, y si se utilizan los recursos de forma eficaz y económica, para que los objetivos de la organización sean alcanzados, logrando maximizar resultados que fortalezcan su desarrollo y muestren viabilidad futura.

Un plan táctico se formula en concordancia con el esquema exigido por la Gerencia General o por las autoridades competentes, planteando el análisis de la situación y sus antecedentes, áreas críticas, oportunidades de mejora, estrategias, actividades e indicadores de evaluación, que están comprendidos en función y atribuciones establecidas en la gestión medioambiental.

Integrando estos conceptos dentro del contexto actual, se pueden ampliar hacia un sistema de información administrativa, operativa y financiera, que orienta la gestión de la gerencia hacia la producción y rendimientos, permitiendo tomar decisiones acertadas y oportunas, y adoptando las medidas correctivas necesarias de las actividades que realiza la empresa.

En igual forma, la Auditoría de Gestión enfoca la gestión o mapa de riesgos, cuya finalidad es la de identificar, evaluar, controlar y posteriormente administrar de forma periódica los riesgos empresariales que afectan a los objetivos de la organización, permitiendo un mayor control sobre los mismos y una disminución de la exposición al riesgo y, por consiguiente, una mejora en la rentabilidad, crecimiento y viabilidad de la empresa.

Pasando a ser un elemento vital para las altas directivas de las organizaciones, ya que permite conocer qué tan bien se resuelven los problemas mencionados, los cuales están relacionados con las características estructurales y funcionales de las empresas y que para efectos de evaluar o estudiar su calidad en las actividades, se clasifican invocando principalmente tres grandes categorías:

- La actividad económica de la organización,
- el propósito lucrativo y
- su conformación legal.

a) La primera categoría se relaciona con la actividad económica, entendiéndose como tal los procesos que tienen lugar para la obtención de productos, bienes y/o servicios destinados a cubrir necesidades y deseos de una sociedad en particular, y que se clasifican en comerciales, de servicios e industriales.

Comerciales, empresas que se dedican a la compra-venta de bienes materiales, ya sean materias primas o productos terminados, pero que no realizan ningún proceso de manufactura.

De servicios, actividad intangible que tiene como fin la satisfacción de una necesidad concreta de una comunidad o de un individuo, a cambio de una contraprestación.

Industriales, se encargan de la extracción y/o transformación y manufactura de las materias primas, para convertirlas en productos terminados.

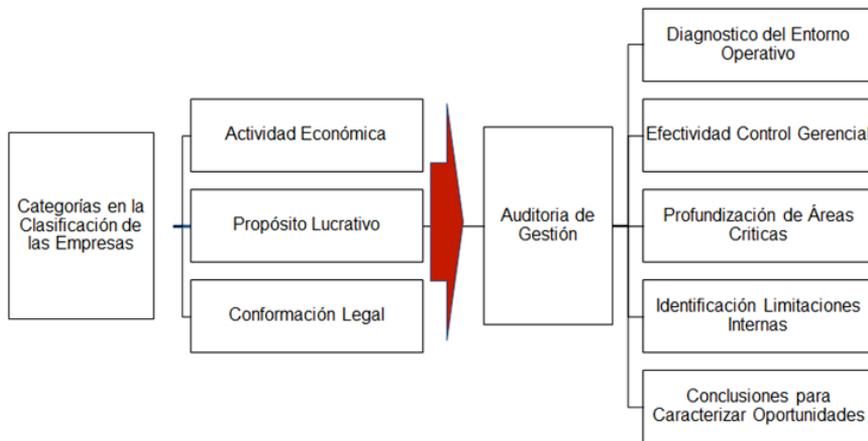


Gráfico 4. Evaluaciones de Auditoría de Gestión según clasificación empresarial

Fuente: del autor a partir de <http://es.slideshare.net/REVISORIA-FISCAL-ZARZAL/nias-300-315-320>

b) La segunda categoría se relaciona con el propósito lucrativo:

- En referencia a que habitualmente las organizaciones están creadas con la finalidad de buscar beneficios económicos en la producción de bienes y/o prestación de servicios que sean rentables, ya que sus propietarios tienen como objetivo acrecentar sus aportes de capital y obtener beneficios, denominados dividendos.
- Sin embargo, también existen organizaciones sin fines de lucro, en donde el propósito es el de la realización de algún tipo de finalidad social, en sentido de la cooperación entre personas y de las mejoras en la calidad de vida general.
- Una tercera clasificación es la de organizaciones gubernamentales cuyo objetivo está diseñado a practicar estrategias, planes y acciones dirigidos a dar cumplimiento a las políticas de defensa jurídica de la nación y del Estado definidas por el Gobierno nacional.

c) Conformación legal

Para efectos de la auditoría, se entiende que una empresa constituida legalmente es aquella que permite calificarla como sujeto de crédito y que esté capacitada para producir, comercializar y promocionar productos o servicios con autoridad y sin restricciones. Para estos efectos, las empresas se clasifican de la siguiente forma:

N.º	Tipo de sociedad	Tipo de sociedad
1	Por acciones simplificada	De naturaleza comercial, que puede constituirse mediante contrato o acto unilateral y que constará en documento privado
2	Anónimas	El capital se divide en acciones de igual valor y se representan por un título negociable.
3	De responsabilidad limitada	Responsabilidad está limitada al capital aportado, que está integrado por aportaciones de los socios, dividido en participaciones sociales, indivisibles y acumulables
4	En comandita simple	Carácter personalista, en la que coexisten socios colectivos que aportan trabajo y que pueden o no aportar capital y socios comanditarios que solo aportan capital, y que se dedica a la explotación del objeto social en nombre colectivo.
5	En comandita por acciones	Los socios comanditados son solidaria, ilimitada y subsidiariamente responsables por las obligaciones de la sociedad. Los comanditarios tienen responsabilidad limitada al capital comprometido.
6	Empresas unipersonales	Emprendimiento empresarial que puede ser realizado de forma individual sin necesidad de constituir una sociedad, no posee personería jurídica y el titular de la empresa responde personal e ilimitadamente por las obligaciones de la misma.
7	Colectivas	Para su creación es necesaria la presencia de dos o más socios, que tendrán la responsabilidad de cumplir con todas las deudas que no pudieran cubrirse con el capital social.
8	Empresas asociativas de trabajo	Organizaciones económicas productivas, cuyos asociados aportan su capacidad laboral, por tiempo indefinido y algunos además entregan al servicio de la organización una tecnología o destreza, así como otros activos necesarios para el cumplimiento de los objetivos de la empresa. La responsabilidad de los asociados es solidaria e ilimitada.
9	Sucursal de sociedad extranjera	Toda sociedad extranjera que desarrolle actividades permanentes en Colombia debe establecer una sucursal, con documentos que evidencien la existencia y representación legal. El capital es determinado por su casa matriz y se constituye en la garantía general de sus obligaciones.
10	De economía mixta	Generalmente tienen una mayoría de capital público. Las Administraciones Públicas tienen la facultad de nombrar, la mayoría de los miembros en el Consejo de Administración; y tienen, por tanto, la responsabilidad de su dirección y control.

ANALOGÍA Y DISTINCIONES RELEVANTES DEL CONTROL INTERNO EN ENTIDADES PÚBLICAS Y PRIVADAS: MÉTODO COSO ERM - MODELO ESTÁNDAR DE CONTROL INTERNO (MECI)

El control interno como proceso está diseñado para proporcionar una garantía razonable sobre el logro de objetivos relacionados con operaciones, reporte y cumplimiento, que comprende como eje central el aseguramiento de la calidad en la información financiera y de los procesos, el acrecentar elementos básicos de la administración de riesgos y manejo de estrategias fundamentadas en los estándares internacionales de auditoría NIA.

COSO (Committee of Sponsoring Organization of the Treadway Commission) es una comisión creada por el Instituto de Auditores Internos (IIA) y otras asociaciones, para proporcionar liderazgo intelectual frente a tres temas interrelacionados: la gestión del riesgo empresarial (*ERM Enterprise Risk Management*), el control interno y la disuasión del fraude (véase <https://www.coso.org/Pages/default.aspx>).

Durante el año 2016 se efectuó el lanzamiento de un programa de aprendizaje autodidáctico para obtener el certificado de control interno COSO, así como fijó para 2017 la publicación del nuevo Marco de gestión de riesgos, donde se reconoce que existen diferentes requisitos respecto a la gestión de riesgos por los reguladores y partes interesadas de cada industria, siendo responsabilidad de cada organización adoptar una gestión de riesgos según su naturaleza, orientada a mejorar la capacidad de la entidad en crear, mantener y realizar valor.

Las más recientes modificaciones a las normas internacionales de auditoría hacen énfasis en la importancia del control interno para el funcionamiento y aplicación de las políticas contables, financieras y administrativas de una organización, aprobando (**IAASB-2016**) modificaciones a las NIA, que son relativas al informe del auditor, donde se enfatizan los lineamientos respecto al control interno y su mención en la opinión de aquel.

El Informe COSO II ERM, enfatiza en la necesidad e importancia de la administración del riesgo mientras que el Informe COSO III establece un modelo común de control interno, que está influenciado por el crecimiento de mercados financieros, empresas multinacionales y operaciones transnacionales que permean el desarrollo de los países y, por consiguiente, hoy se requiere de conceptos básicos y comprensivos, incluyendo sus mecanismos de evaluación y control y su gran relación con la creación de valor.

En cuanto a lo público, el modelo estándar de control interno (MECI), emitido por el Departamento Administrativo de la Función Pública (DAFP), proporciona a las entidades del sector una estructura para el control a la estrategia, la gestión y la evaluación cuyo propósito es orientarlas hacia el cumplimiento de sus objetivos institucionales y la contribución de estos a los fines esenciales del Estado (Gráfico 5).

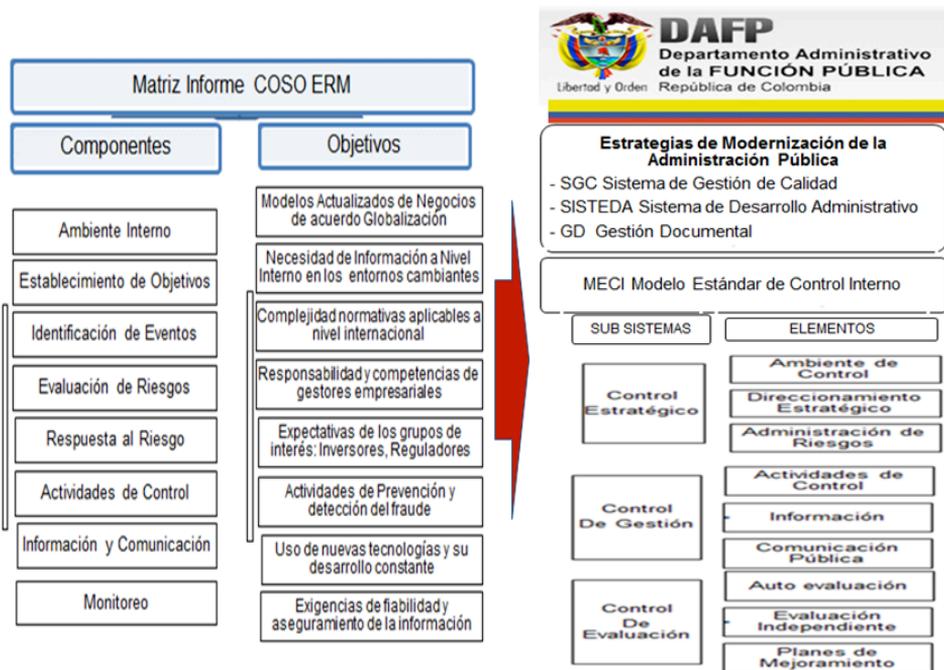


Gráfico 5. Elementos clave del Informe de Coso ERM, alineados con el MECI
Fuente del autor a partir de <https://www.funcionpublica.gov.co/guias>

Al igual que el Informe COSO, se ha venido actualizando y modernizando, con la perspectiva de una clara caracterización innovadora ir los temas tradicionales, con la finalidad de fortalecer a las entidades públicas para que establezcan en su interior mecanismos preventivos que permitan proporcionar una seguridad razonable acerca del logro de las metas y objetivos institucionales trazados por la dirección, de acuerdo con las normas constitucionales y legales vigentes.

Además de aumentar la eficacia, eficiencia y efectividad en la gestión institucional, se identifican tres objetivos específicos, con la actualización del MECI:

- Generar mecanismos que permitan la evaluación y seguimiento de la gestión de la organización.
- Establecer lineamientos que permitan oportunidad y confiabilidad de la información en los reportes de carácter contable y financiero.
- Establecer mecanismos para la protección de los recursos de la organización ante posibles riesgos que los afecten.

IMPACTO DE LAS NIA EN LA REVISORÍA FISCAL

Las áreas funcionales de las empresas, cuya revisión, control y vigilancia permitan lograr su mejor funcionamiento, como órganos de control, preexisten en todas partes del mundo; sin embargo, la Revisoría Fiscal, es única y solo existe en Colombia, pues no tiene equivalencia completa con similares de otros países, y se encuentra perfectamente regulada en el Código de Comercio (véase <http://incp.org.co/Site/2014/mailling/spatia/documento-conclusiones-spatia-viii.pdf>)

Sus funciones se asimilan a las de las auditorías de gestión, financiera, de cumplimiento y administrativa, al determinar si la organización ha cumplido con las disposiciones legales que le sean aplicables en el desarrollo de sus operaciones, evaluando el grado de eficiencia y eficacia en el logro de los objetivos previstos y de calidad sobre eficiencia y eficacia con que se han manejado los recursos disponibles.

En lo concerniente a internacionalización, se hace necesario aplicar la NIA 510, respecto a las obligaciones del revisor fiscal para el ejercicio que le compete, así sea que inicie un encargo o lo haya desarrollado en forma recurrente y en cumplimiento de los artículos 207 y 208 del Código de Comercio en relación con el dictamen; debe llevar a cabo una labor integral que le permita determinar si la situación financiera de los entes económicos cumplen con la normatividad y que a la vez las cifras contenidas en los mismos sean razonables, lo que implica que estén libres de errores materiales o potenciales fraudes, y para ello es necesario evaluar su comportamiento inicial tal, como lo exige la NIA 240 y otras afectadas con riesgos, que están relacionadas con NIA 315 y 330.

INFORMACIÓN Y AUDITORÍA MEDIOAMBIENTALES

Trata sobre la responsabilidad del auditor, en relación con las estimaciones contables, incluidas las estimaciones contables del valor razonable, y la información relacionada a revelar, al realizar una auditoría de estados financieros.

Permite observar que se ofrecen fundamentos útiles para el monitoreo de los activos, pasivos y desembolsos ambientales y la forma como estos inciden en la información que genera la empresa, sugiriendo los criterios que debe tener en cuenta el auditor, así como los procedimientos sustantivos que requiere en el momento de emitir su juicio profesional con relación al área ambiental.

Una de las finalidades del Decreto 302 es la de implementar los detalles

para el cumplimiento alterno de las NIIF en Colombia, aplicado a actividades relacionadas con la auditoría, teniendo como propósito evaluar la observancia de tales recomendaciones; y por ello el presente libro se orienta a servicios relacionados en la información medioambiental.

LA AUDITORÍA DE GESTIÓN Y LA NORMA INTERNACIONAL ISO 9001-2015

La ISO 9001-2015 promueve la adopción de un enfoque a los procesos al desarrollar, implementar y mejorar la eficacia de un sistema de gestión de la calidad dentro del desempeño global de la organización, favoreciendo:

- La comprensión y cumplimiento de los requisitos de manera coherente.
- Consideración de los procesos en términos de valor agregado.
- El logro de un desempeño del proceso eficaz.
- La mejora de los procesos con base en la evaluación de los datos y la información.

En la Auditoría de Gestión, la incorporación de un enfoque basado en riesgos, con establecimiento de actividades estratégicas encaminadas a la evaluación del control táctico y operativo, permiten asegurar que sus resultados sirvan como elementos asesores a la alta dirección de la organización, mediante:

- La planificación e implementación con programas de auditoría que incluyan periodicidad, métodos, responsabilidades, requisitos de programación y presentación de informes, teniendo en cuenta los objetivos de calidad de los procesos pertinentes y de cambios más relevantes.

Definir criterios a utilizar en la auditoría, así como el alcance de la misma, que garanticen objetividad e imparcialidad, manteniendo como información documentada las evidencias de la implementación del programa de auditoría y sus resultados (véase <https://calidadgestion.wordpress.com/>).

Laureano Triana Rubio

CAPÍTULO 1

AUDITORÍA DE GESTIÓN EMPRESARIAL (AGE)

LAUREANO TRIANA RUBIO¹

INTRODUCCIÓN

La Auditoría de Gestión Empresarial, también denominada Auditoría de Calidad, se presenta como una innovadora tecnología de asesoramiento, cuyo propósito es ayudar a analizar, diagnosticar y establecer recomendaciones a las empresas con el fin de conseguir una exitosa efectividad del desempeño gerencial.

Comprende el estudio y evaluación de cada una de las dimensiones funcionales de la empresa, determinando si las prácticas administrativas y operativas actuales se realizan dentro de los estándares internacionales, exigidos por la gestión administrativa, y así identificar áreas críticas que requieren corregirse o repotenciarse en el corto plazo, para tener un desempeño superior; su validación se obtiene a través de evidencias que determinen la efectividad del sistema en el cumplimiento de objetivos. Al respecto Freiles (2015) indica que la norma UNE-EN ISO 9000:2000 define la Auditoría de Calidad como proceso sistemático, independiente y documentado para obtener evidencias de la auditoría y evaluarlas de manera objetiva con el fin de determinar la extensión con la cual se cumplen los criterios que exige la atención del caso.

Su objetivo se centra en el análisis de las responsabilidades empresariales, con la designación de evaluar la eficacia de resultados respecto a las metas previstas, los recursos humanos, financieros y técnicos utilizados, la organización y coordinación de dichos recursos y los controles establecidos sobre los

¹ Profesor titular del Programa de Contaduría Pública de la Universidad Autónoma del Caribe. Especialista en Finanzas y Gestión. Diplomado en Ambientes Virtuales de Aprendizaje. Profesor Emérito de la Universidad Autónoma del Caribe. Líder del Grupo de Investigación Erconfi. Autor de los libros *Valoración de empresas mediante el análisis de flujos de caja* y *Modelos de gestión administrativa, contable, financiera y de auditoría para instituciones educativas-construcción PEI*. Autor de los capítulos libro "En búsqueda de un óptimo capital de trabajo empresarial", en *Economía mundial, convergencia, crecimiento económico y financiero* y "Nuevas tecnologías para valoración de empresas en el sector turístico", en *Perspectivas y prospectivas del desarrollo turístico de la zona costera del departamento del Atlántico en Colombia*.

cometidos previstos. Resulta ser una herramienta de apoyo efectivo, donde se pueden conocer las variables y distintos tipos de control que se deben producir en la empresa y que estén en condiciones de reconocer y valorar su importancia como elemento que repercute en la competitividad de la misma.

En el enfoque convencional, la auditoría se define como un examen integral sobre la estructura, las transacciones y el desempeño de una entidad económica, para contribuir a la oportuna prevención de riesgos, la productividad en la utilización de los recursos y el acatamiento permanente de los mecanismos de control implantados por las políticas administrativas, y en las que se involucra también la auditoría externa sobre el dictaminan de estados financieros, que refleja una parte importante de las expectativas del mercado. Desde la emisión del Decreto 1314/2009 a la fecha, el proceso de adopción de normas internacionales ha evolucionado de cara a las necesidades de cada sector económico; por ejemplo, en las entidades financieras se han generado circulares de excepciones frente a la aplicación de normas específicas, de tal forma que cada sector económico ha reaccionado de diferentes modos, pues las organizaciones enfrentan particulares retos de cumplimiento y entrega de información a tiempo y de valor.

Esta evolución, alternativas y formas de emitir y analizar información será la base de los temas que se tratan en este libro, entendiendo que el proceso de adopción de normas internacionales en Colombia está en plena evolución

Como herramienta de apoyo efectivo a la gestión empresarial, la Auditoría de Gestión tiene como propósito trascendental el conocimiento de las variables y los distintos tipos de control que se deben producir en la empresa, pues dada la repercusión que en ella tiene, esta debe estar en condiciones de reconocer y valorar su importancia. Se tiene en cuenta la descripción y análisis del control estratégico, el de eficacia, cumplimiento de objetivos empresariales, controles operativos o de ejecución y análisis estratégicos como factor clave de competitividad.

OBJETIVOS DE LA AUDITORÍA DE GESTIÓN

En cuanto objetivo general, se tiene en cuenta la descripción del aseguramiento del control de la gestión de Calidad como la verificación de resultados mediante el propósito fundamental de identificación de los problemas relacionados con el logro de objetivos, el análisis de sus causas y efectos para diseñar acciones correctivas que garanticen la permanencia y buena marcha de la organización hacia el futuro.

Objetivos específicos

Con la finalidad de obtener un diagnóstico sobre los procesos administrativos, financieros y de servicios de la organización, desarrollar procedimientos para medir el grado de cumplimiento de cuatro fases introductorias:

- Efectividad de las políticas internas adoptadas por la alta dirección.
- Consistencia y coherencia del Plan Estratégico Empresarial.
- Áreas que se constituyen como críticas para la organización y el impacto que producen.
- Desempeño gerencial en el uso de los recursos en cada una de las áreas funcionales.
- Análisis económico-financiero, que constituye una forma de información sobre la marcha de la entidad, permitiendo evaluar tanto de interesados internos de la dirección, como externos que incluyen proveedores, acreedores y los reportes entidades gubernamentales.

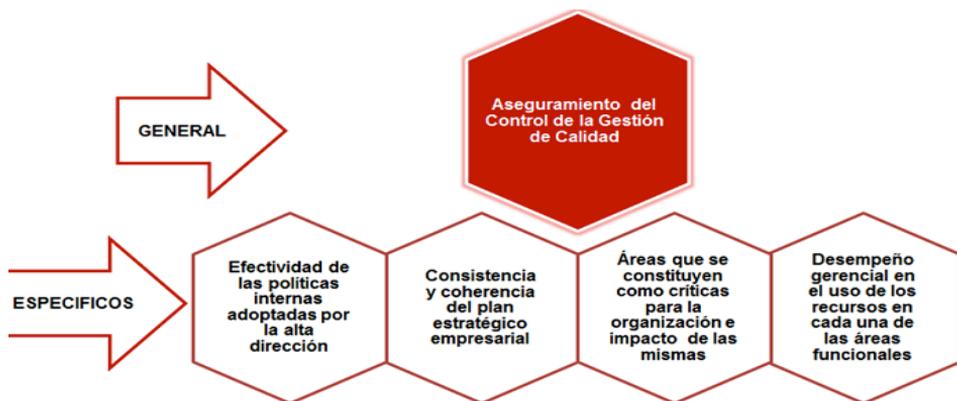


Gráfico 1. Objetivos de la Auditoría de Gestión

Fuente: del autor a partir de <http://www.auditoriainternadegobierno.gob.cl/wp-content/uploads/2017/01/DOCUMENTO-TECNICO-N%C2%B0-97-PLAN-ACTUALIZACION-COMPETENCIAS-2017-.pdf>

La Auditoría de Gestión, bajo normas internacionales de auditoría

NIA 220²

Esta norma internacional trata de las responsabilidades globales que tiene el auditor independiente cuando realiza un examen de estados financieros, estableciendo los objetivos globales del caso y explicando la naturaleza y alcance de una auditoría diseñada para lograr alcanzar dichos objetivos, que son:

- 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.
- 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.
- Uno de los principales objetivos que tiene la auditoría de los estados financieros fundamentada en las NIA es generar el más alto grado de confianza sobre las cifras evaluadas y que el auditor expresa su opinión sobre los marcos, metodología, procedimientos y demás aspectos de las entidades con la premisa que los directivos o la dirección de la empresa tienen responsabilidad sobre la información, con miras a la efectividad del desempeño gerencial, equilibrio que busca la Auditoría de Gestión.

Aplicando NIA, profesional enfoca su auditoría en establecer que la información financiera represente la seguridad razonable, de manera que cuando emita una opinión encuentre el riesgo de auditoría más bajo posible, lo que, a su vez, permite que los directivos tomen decisiones eficientes.

El objeto del examen de la gestión de una empresa tiene el propósito de evaluar la eficacia de sus resultados con respecto a las metas previstas y los controles establecidos sobre dicha gestión. Por tanto, respecto a la Auditoría de Gestión Empresarial, se pueden establecer como orientaciones substanciales, el cuadro de mando integral y el marco de evaluación estratégica:

2 Al respecto, véase <http://www.incp.org.co/nia-220-control-de-calidad-de-la-auditoría-de-estados-financieros/>

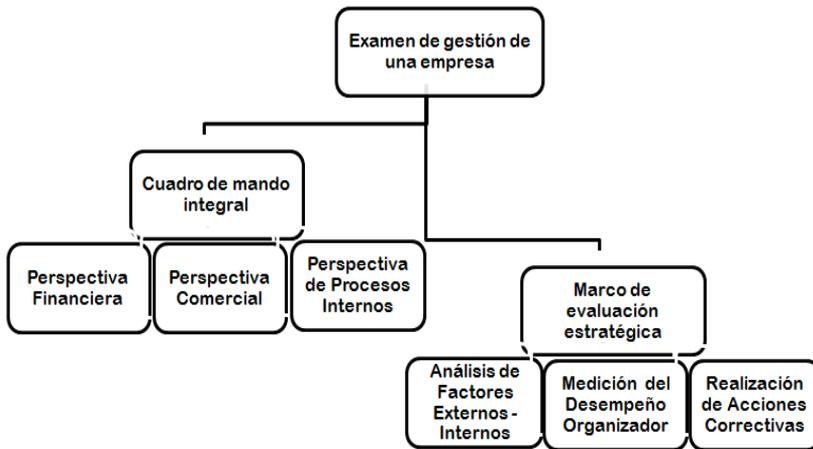


Gráfico 2. Evaluación de la Gestión Empresarial

Fuente: del autor http://www.us.es/estudios/grados/plan_151/ asignatura_1510029

El examen de gestión de una empresa tiene como filosofía la evaluación de estrategias, cuidando que en todo momento se dé una concordancia entre los resultados reales y las metas esperadas, pero también reclamando su apoyo en la toma de acciones correctivas a que haya lugar según la orientación de lo planeado. Las acciones revisadas incluyen el replanteamiento de tácticas y de ser necesario, la misión de la organización; por consiguiente, la evaluación de gestión comprende:

Cuadro de mando integral

Perspectiva financiera. Refleja el propósito de obtener los mejores resultados de las inversiones realizadas. Desde el punto de vista de los accionistas, se mide la capacidad de generar valor por parte de la compañía y, por tanto, de maximizar los beneficios y minimizar los costos.

Perspectiva comercial. La satisfacción del cliente como indicador se configura como un dato a considerar de gran transcendencia, que repercute en el posicionamiento de la empresa dentro del sector económico al cual pertenece.

Perspectiva de procesos internos. Indicadores en procesos de innovación, calidad o productividad pueden resultar clave, por su repercusión comercial y financiera, y se definen como una cadena de valor de los procesos que permiten identificar las necesidades de los clientes actuales y futuros y así mismo desarrollar nuevas soluciones.

Marco de evaluación estratégica

Análisis de factores externos e internos

El análisis de evaluación de factor externo comprende información relacionada con predicciones ambientales determinantes como la matriz del perfil competitivo. El factor interno es una herramienta analítica de formulación de estrategias que resume y evalúa las limitaciones o fortalezas de la gerencia, mercadeo, finanzas, producción, recursos humanos, investigación y desarrollo.

Medición del desempeño organizador

La propuesta de medición de desempeño se apoya en tres cuestiones fundamentales: la primera, que no puede haber medición si no hay alineamiento con la misión y los objetivos estratégicos que la sustentan; la segunda, requiere la claridad necesaria respecto a la manera como se explica la producción de los servicios al interior de los procesos y, por último, se refiere a observar la organización desde una perspectiva sistémica y no jerárquica, en donde adquieren más importancia los procesos que las funciones.

Realizaciones de acciones correctivas

Son aquellas que se llevan a cabo para eliminar causas de problemas detectadas y tratando de prevenir problemas futuros, es decir, eliminar antes de su existencia, identificando los riesgos por medio de acciones preventivas.

EFFECTIVIDAD DE LAS POLÍTICAS INTERNAS ADOPTADAS POR LA ALTA DIRECCIÓN

Las políticas internas implementadas por la alta Dirección de la empresa que deben ser analizadas en el proceso de Auditoría de Gestión, están enmarcadas en la eficiencia y eficacia, esto es, en hacer bien las cosas al menor costo posible, pero interponiendo a la consecución de buenos resultados, estrategias claras del logro de metas y objetivos, contando con una gerencia proactiva que no reaccione ante situaciones imprevistas, sino que con una visión muy clara de lo que puede ocurrir, prevea cualquier contingencia que se pueda presentar y entre a corregir de inmediato sin dejar pasar tiempo valioso y, por tanto, hacerlo antes de que las cosas se empeoren.

El análisis y evaluación consiste fundamentalmente en la obtención de evidencias que permitan observar internamente si los procesos se hacen bien y en qué aspectos se debe mejorar y en el análisis externo, lo que está ocurriendo o puede pasar en el entorno dentro del horizonte temporal que pueda afectar a la empresa, positiva o negativamente y, por tanto, se deben considerar factores políticos, macro y microeconómicos, sociales, tecnológicos, medio ambientales y legales.

La estructura organizacional divide el trabajo de una compañía en tareas bien definidas, asigna cada una de estas a ciertas personas o departamentos y permite una mayor eficiencia al interior de la organización; dentro de la misma estructura encontramos: metas, políticas empresariales y asignación de recursos (Triana, 2011).

La medición de las políticas empresariales, es una herramienta de la Auditoría de Gestión, cuya finalidad es la evaluación de componentes que son clave del éxito y que están determinados por una clara orientación a nivel estratégico soportada en los sistemas de información, tales como:

- Cumplimiento
- Creatividad empresarial
- Principio jerárquico
- Manejo eficiente de recursos
- Rentabilidad (Gráfico 3).

Calificación de la función de alta Gerencia

La calificación de la función de gestión de riesgos podrá ser (i) fuerte, (ii) adecuada, (iii) necesita mejorar o (iv) débil. La asignación de una calificación a la función de alta Gerencia tendrá en cuenta tanto las características como la efectividad del desempeño en el ejercicio de sus responsabilidades respecto de la dirección, ejecución y supervisión de las operaciones de la entidad, de manera consistente con la estrategia de negocios, apetito de riesgo, incentivos de compensación y demás políticas.

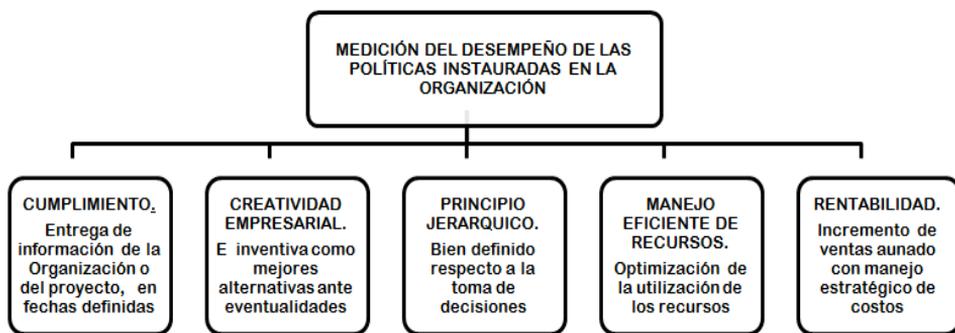


Gráfico 3. La Auditoría de Gestión en las Políticas Empresariales

Fuente: Del autor y versión de: <https://www.funiber.org/maestria-internacional-en-auditoria-y-gestion-empresarial/>

CONSISTENCIA Y COHERENCIA DEL PLAN ESTRATÉGICO EMPRESARIAL

La Auditoría de Gestión está encaminada a proporcionar soluciones integrales en las áreas críticas de una organización, que identificando las operaciones de riesgo pretenden la optimización de los recursos en su conjunto a partir de: efectividad, eficiencia y economía, y determinando si la información financiera que se presenta cumple con las normas y estándares actualmente vigentes, así como si la organización ha cumplido con las disposiciones legales que le sean aplicables en el desarrollo de sus operaciones.

Para lograr una evaluación integral y con el ánimo de que la empresa tenga el mejor ambiente de control, se utilizan los índices de gestión, cuyas variables permiten mostrar los aspectos más relevantes del desempeño, gerencial y administrativo, en especial aquellos destinados a valorar aspectos relevantes sobre la capacidad de los directivos de identificar y gestionar aquellas variables asociadas con las operaciones de la empresa que más inciden en su valor para promover en todos los niveles de la organización la adecuación de sus decisiones en procura de mejorar esas variables.

Las variables que actualmente se identifican como Gerencia de Valor pueden clasificarse en tres grandes categorías:

- Inversión y fuentes de financiación
- Rendimientos y decisiones sobre dividendos
- Costo de capital mediante el modelo del valor agregado,

Índices que se obtienen a través de la estructura financiera de la empresa, complementada con el valor económico agregado (EVA), el Ebitda y el FCL, presentándose a continuación casos prácticos, relacionados con la obtención de los mencionados índices de gestión, como un procedimiento que facilite obtener evidencias para adelantar la Auditoría de Gestión.

Estados financieros analíticos, bajo NIIF

Tabla 1: NIA 520. Consultado en: <http://aobauditores.com/nias/nia520>

ESTADO DE SITUACION FINANCIERA							
ACTIVO				PASIVO Y PATRIMONIO			
	AÑO 2	AÑO 1	Variación		AÑO 2	AÑO 1	Variación
ACTIVO CORRIENTE				PASIVO CORRIENTE			
Efectivo y Equiv. del Efectivo	100.000.000	278.200.000	-178.200.000	Obl. Financieras e Instrum.	109.000.000	100.000.000	9.000.000
Inversiones Valores Negociables	20.000.000	10.000.000	10.000.000	Cuentas por pagar	243.000.000	183.000.000	60.000.000
Ctas. Comerciales por Cobrar	200.000.000	100.000.000	100.000.000	Pasivos por Impuestos	68.000.000	17.000.000	51.000.000
Inventarios	440.000.000	101.800.000	338.200.000	TOTAL PASIVO CTE.	420.000.000	300.000.000	120.000.000
Activos Disponibles para Venta	40.000.000	10.000.000	30.000.000	PASIVO NO CORRIENTE			
TOTAL ACTIVO CTE.	800.000.000	500.000.000	300.000.000	Obl. Financieras L-P	680.000.000	500.000.000	180.000.000
				Bonos por Pagar	1.000.000.000	700.000.000	300.000.000
ACTIVO NO CORRIENTE				TOTAL PASIVO NO CTE.	1.680.000.000	1.200.000.000	480.000.000
Otros Activos No Financieros	300.000.000	200.000.000	100.000.000	TOTAL PASIVO	2.100.000.000	1.500.000.000	600.000.000
Propiedad, Planta y Eq.	2.200.000.000	1.500.000.000	700.000.000	PATRIMONIO			
Depreciación Acumulada	-300.000.000	-100.000.000	-200.000.000	Capital Social	600.000.000	426.200.000	173.800.000
TOTAL ACTIVO NO CTE.	2.200.000.000	1.600.000.000	600.000.000	Superavit de Capital	153.600.000	100.000.000	53.600.000
TOTAL ACTIVO	3.000.000.000	2.100.000.000	900.000.000	Reservas	15.200.000	2.000.000	13.200.000
				Resultados Acumulados	131.200.000	71.800.000	59.400.000
				TOTAL PATRIMONIO	900.000.000	600.000.000	300.000.000
				TOTAL PAS. Y PATRIM.	3.000.000.000	2.100.000.000	900.000.000

ESTADO DE RESULTADOS			
	AÑO 2	AÑO 1	
Ventas Netas	4.000.000.000	%	500.000.000
Costo de Ventas	2.600.000.000	65,0%	310.000.000
Utilidad Bruta	1.400.000.000	35,0%	190.000.000
Gastos Operacionales	800.000.000	20,0%	125.000.000
Utilidad Operacional	600.000.000	15,0%	65.000.000
Gastos Financieros	400.000.000	10,0%	15.000.000
Ut. Antes de Imp. Renta	200.000.000	5,0%	50.000.000
Prov. Impuesto Renta	68.000.000	1,7%	17.000.000
Utilidad Neta	+132.000.000	3,3%	33.000.000

CONFORMACION CAPITAL SOCIAL		
	No. De Acciones	Vr. Acción
Capital Social	10.000	60.000
Patrimonio Neto	900.000.000	90.000

ESTADO DE SUPERAVIT	
Ut. Acumuladas al Inicio del Periodo	71.800.000
Utilidades del Ejercicio	132.000.000
Utilidades por Distribuir	203.800.000
Apropiación de Reservas	13.200.000
Dividendos Decretados	59.400.000
Utilidades Ac. al Final del Periodo	131.200.000

Se consideran estados financieros analíticos (Tabla 1), los procedimientos y evaluaciones de la información financiera que adelanta el auditor, por medio de un análisis de relaciones razonables de los datos financieros y no financieros, que incluye las variaciones o relaciones sobre las conclusiones que arroja el estudio, y que se establecen como las pruebas de detalle y los procedimientos analíticos sustantivos.

Estos se constituyen en la evidencia de auditoría que determinará lo adecuado de los procedimientos y que lleva a evaluar la confiabilidad de la información como a desarrollar una expectativa sobre los importes registrados y sus porcentajes, e incluso, a identificar errores, omisiones y otras inconsistencias.

Tabla 2. NIA 700. Consultado en: <https://es.scribd.com/doc/313583547/Resumen-Nia-700-705-y-706>

FLUJOS DE EFECTIVO				
	Parciales	Recursos	Utilización	Movimiento
ACTIVIDADES DE OPERACIÓN				
Ventas Netas	4.000.000.000			
Menos : Ventas a Crédito	200.000.000	3.800.000.000		
Recuperación de Cartera		100.000.000		
Costo de Ventas	2.400.000.000			
Menos : Cuentas por Pagar Comerciales	243.000.000		2.157.000.000	
Cancelación Cuentas por pagar comerciales			183.000.000	
Inventarios			338.200.000	
Pasivos por Impuestos			17.000.000	
Nómina y Pagos Laborales			400.000.000	
Otros Gastos de Administración			240.000.000	
Otros Gastos de Ventas			160.000.000	
Sumatoria		3.900.000.000	3.495.200.000	
Flujo Neto, después de Actividades de Operación				404.800.000
ACTIVIDADES DE INVERSIÓN :				
Inversiones Valores Negociables			10.000.000	
Activos Disponibles para Venta			30.000.000	
Otros Activos no Financieros			100.000.000	
Propiedades, Pl. y Eq.			700.000.000	
Sumatoria			840.000.000	
Flujo Neto, después de Actividades de Inversión				(435.200.000)
ACTIVIDADES DE FINANCIACIÓN:				
Obligaciones Financieras e Instrumentos Derivados		189.000.000		
Bonos por Pagar		300.000.000		
Gastos Financieros			400.000.000	
Aportes de Capital		173.800.000		
Superavit de Capital		53.600.000		
Dividendos			59.400.000	
Sumatoria		716.400.000	459.400.000	
Flujo Neto, después de Actividades de Financiación				(178.200.000)

Flujos de Efectivo

■ Inicial
■ Actividades Operación
■ Actividades Inversión
■ Actividades Financiación

Con relación a la formación de la opinión y emisión del informe de auditoría sobre los estados financieros, expresa que debe interpretarse que la auditoría se realiza sobre el conjunto completo de estados financieros preparados con fines generales por la dirección de la entidad, de conformidad con las NIIF y los cuales corresponden a cuatro estados financieros:

- Estado de situación financiera (Tabla 1)
- Estado de resultados.
- Flujos de efectivo (Tabla 2)
- Estado de cambios en el patrimonio

Tabla 3. NIA 705. Consultado en: <http://aobaudidores.com/nias/nia705>

FLUJO DE CAJA LIBRE			
CUENTAS OPERACIONALES		CUENTAS NO OPERACIONALES	
Utilidad Operacional	600.000.000		
Depreciaciones - Amortizaciones	200.000.000		
Fondos Operacionales	800.000.000		
		FUENTES FINANCIACION EXTERNA	
Efedivo y Equiv. del Efedivo	178.200.000	Pasivo Finan. e Instrumentos Finan.	189.000.000
Clas. Comerciales por Cobrar	-100.000.000	Gastos Financieros	-400.000.000
Inventarios	-338.200.000	Sub-total Clas. Financieras	-211.000.000
Cuentas por pagar comerciales	60.000.000		
Impuestos	-17.000.000	FUENTES FINANCIACION INTERNA	
Total Cuentas C.T.	-217.000.000	Aportes de Capital	173.800.000
		Superavit de Capital	53.600.000
Activos Fijos	-700.000.000	Bonos por Pagar	300.000.000
		Dividendos	-59.400.000
FCL OPERACIONAL	-117.000.000	Clas. de Socios y Financiacion Interna	468.000.000
		OTRAS CTAS. NO OPERACIONALES	
		Inversiones y Obligaciones	-140.000.000
		FCL NO OPERACIONAL	117.000.000

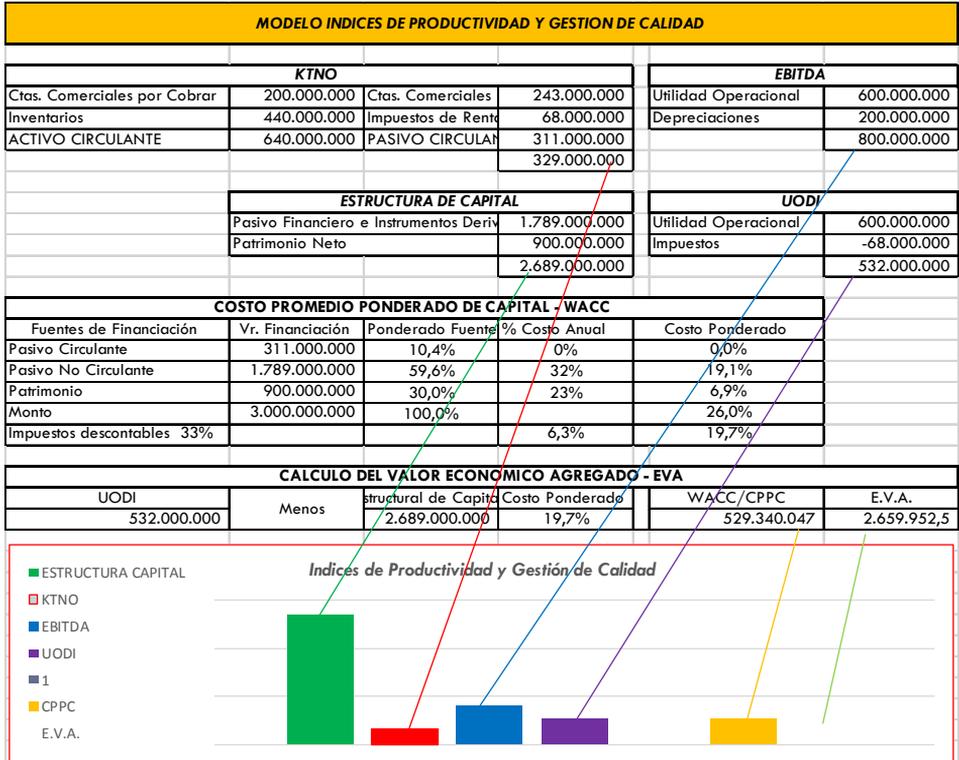
Flujo de Caja Libre

- Fondos Operacionales
- Movimientos Capital de Trabajo
- Activos Fijos
- Fuentes de Financiación Externa
- Fuentes de Financiación Interna
- Otras ctas. No Operacionales

En el informe del auditor sobre las cuentas anuales se incluyen los reportes de la gestión administrativa, con las explicaciones que se consideren oportunas sobre la situación de la sociedad, la evolución de sus negocios y otros contenidos, que la estandarización internacional considera de sumo interés, como es la liquidez generada por la empresa, cuya información denominada flujo de caja libre (Tabla 3) permite al auditor la razonabilidad de la presentación del activo operativo de la empresa, el cual queda a disposición de accionistas y acreedores, determinando, a su vez, el costo promedio ponderado capital.

De esta manera se cumple el objetivo del auditor, que es el de expresar con claridad una opinión adecuada sobre los estados financieros y la situación económica y financiera de la empresa, basándose en la evidencia de auditoría obtenida (Tabla 4).

Tabla 4. NIA 570. Consultado en: <https://es.scribd.com/document/141818787/Resumen-Applicacion-de-La-Nia-570-2>



Esta norma refiere a la responsabilidad del auditor, en relación al uso por parte de la administración del supuesto de negocio en marcha y de su perspectiva a partir de índices de mejoramiento.

El modelo básico de la auditoría ha venido evolucionando, de acuerdo con la estandarización internacional NIIF/NIA, desde el entendido como riesgos de auditoría inherente, de detección y de control, hacia otro completamente nuevo alrededor de los riesgos del negocio, con la utilización de estrategias que permitan conocer y evaluar el valor financiero real de la empresa, ofreciendo un panorama completo del estado actual del valor económico agregado, que va estar conformado por los índices de productividad y de gestión de la calidad.

Por consiguiente, el auditor tiene la responsabilidad de obtener suficiente y apropiada evidencia que permita auditoría sobre el uso en la administración de índices de gestión, y concluir si existe cualquier incertidumbre de importancia relativa sobre la capacidad de la entidad para continuar con el negocio en marcha.

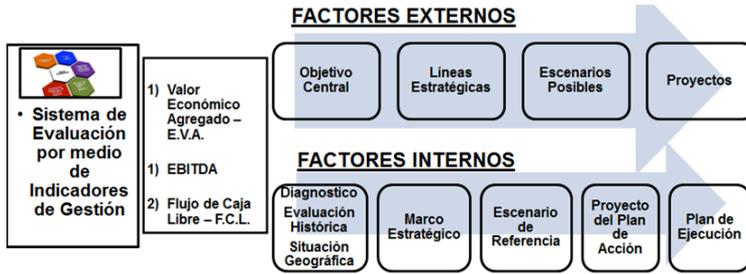


Gráfico 4. Evaluación del Plan Estratégico Empresarial

Fuente: Del autor <https://www.isotools.org/2015/04/14/el-plan-estrategico-empresarial-una-herramienta-para-la-calidad/>

Incidencia de índices de productividad y calidad en la Auditoría de Gestión

- El valor económico agregado (EVA) es una medida operativa y financiera que integra las dimensiones externas de mercado de una empresa, y alternativamente sirve como medida base para la gestión interna, toma de decisiones y establecimiento de proyecciones.

Teóricamente se ha establecido que para que una organización cree valor, debe obtener una rentabilidad superior al costo de los recursos invertidos, cuyo resultado residual debe ser una media entre las distintas fuentes de financiación, teniendo en cuenta tanto la rentabilidad requerida por terceros como la de propietarios, mostrando el posible beneficio como incentivo para nuevos inversionistas³.

El EVA constituye una como herramienta de apoyo para la toma de decisiones, y como medida de desempeño corporativo y en la Auditoría de Gestión, la evaluación de este indicador, permite determinar que la empresa está creando valor si es positivo, pero si es negativo, está perdiendo capital.

- Flujo de caja libre. (FCL) Se define como el índice con mayor afinidad con la Liquidez, ya que permite determinar la disponibilidad para atender las fuentes de financiación de propietarios y obligaciones financieras, evalúa tanto la tesorería generada en un ejercicio económico, como el origen de la misma y permite un análisis de la capacidad de la empresa para atender deudas a corto plazo con la tesorería que posee.

Frente al índice FCL, la Auditoría de Gestión permite apreciar si la empresa está llevando una adecuada política de financiación con sus clientes en

3 Al respecto, véase http://www.academia.edu/17372956/EVA_VALOR_ECONOMICO_AGREGADO

relación con la que, a la organización le ofrecen sus acreedores comerciales, por lo que de esta forma determina índices de solvencia inmediata, además de que la gestión que realiza la empresa de su tesorería logra disponer del mínimo necesario para atender a posibles pagos, en búsqueda de máxima rentabilidad de excesos transitorios.

- **Ebitda.** Como indicador para efectuar control de gestión, permite conocer el desempeño de la empresa, en una visión de conjunto y una correcta composición de políticas contables que buscan medidas homogéneas de la capacidad de la empresa para obtener beneficios mediante su actividad productiva, eliminando la subjetividad de las dotaciones y el efecto del endeudamiento.

El auditor, mediante el análisis de este indicador, tiene mayores evidencias en la rendición de su informe.

ÁREAS QUE SE CONSTITUYEN COMO CRÍTICAS PARA LA ORGANIZACIÓN Y SU IMPACTO

El auditor debe realizar un análisis de los procedimientos que existen en la empresa, para interpretar las evaluaciones pertinentes y poder diagnosticar la situación actual, sobre la base de que toda organización, debe funcionar bajo un sistema de dirección articulado y coherente para garantizar que cada actividad que desarrolla ejerza sus puestos correctamente y lograr alcanzar los objetivos organizacionales.

El sistema de gestión empresarial está constituido por áreas críticas mediante las cuales la Administración desarrolla, tanto de forma sistémica como en procesos, todos los subsistemas que intervienen en la organización (Gráfico 5).

Gráfico 5. Áreas que se constituyen como críticas de la organización y su impacto

Fuente: Consultado en: <http://auditoriaopertivayadministrativadued1.blogspot.com.co/2013/02/areas-criticas-de-una-empresa.html>



La construcción de un mapa de riesgos, como herramienta que permite organizar la información sobre las áreas críticas de una empresa y visualizar su magnitud, con el fin de establecer las estrategias adecuadas para su manejo, permitirá un mejor entendimiento de la organización en conjunto, suministrando a la gerencia el conocimiento sobre políticas de control y administración de riesgos, entrenamiento y sensibilización del recurso humano, que permitan promover el trabajo equipo.

Al auditor le proporcionará una guía de las evidencias a obtener, en aspectos clave, como instrumento metodológico mediante el cual se identifican en forma ordenada y flexible factores selectos tales como: los espacios relevantes, la evaluación de riesgos y el diagnóstico de la empresa, los cuales pueden dar origen a irregularidades, errores no intencionales o a hechos fraudulentos.

Espacios relevantes

Productividad. Se define como la capacidad de conseguir buenos resultados de acuerdo a los objetivos y metas de la empresa, utilizando adecuadamente recursos asociados a la eficiencia y el tiempo utilizado, que representa la solución con más relevancia para obtener ganancias y crecimiento.

Estructura financiera. Se define como la composición de los diferentes recursos que posee la empresa en un momento dado y las fuentes de financiación, presentados de una forma esquemática y de fácil visualización.

La estructura óptima se consigue mediante una combinación eficiente de recursos obtenidos con fuentes de financiación externas e internas, cuando el costo marginal de la financiación, es el mismo.

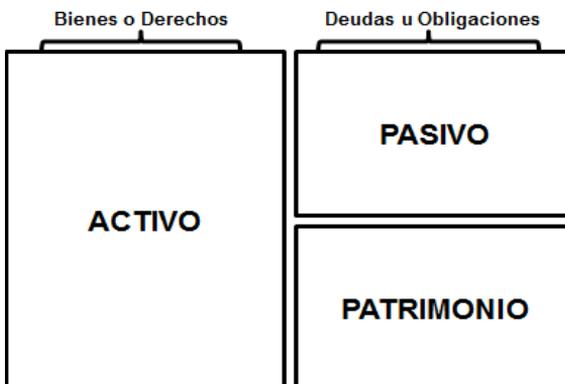


Gráfico 6. Estructura financiera
Fuente: del autor.

La Auditoría de Gestión diseña y aplica programas que permiten evaluar el grado de economía, eficiencia y eficacia en la utilización de recursos financieros y el comportamiento de políticas dentro de esta área.

Costos estratégicos. Consisten en la utilización que la dirección de la empresa hace de la información financiera y de costos en las distintas etapas y departamentos de la organización, para identificar las estrategias más adecuadas que permitan desarrollar ventajas competitivas logrando mejora continua de productos y servicios de alta calidad. Al respecto, Molina de Paredes (2015) indica: la gestión estratégica de costos reside en ver a las distintas actividades que componen la cadena de valor de la empresa desde una perspectiva global y continua, que sirve para encaminar las capacidades internas de la empresa (p. 7).

El objetivo de análisis y evaluación de los costos tiene como concepto clave el del valor agregado en las funciones de los productos y servicios, cuyos enfoques interno y del entorno tienen un componente estratégico, pero de bajo costo o de diferenciación. La Auditoría de Gestión tiene como finalidad examinar el conjunto de interrelaciones de las actividades creadoras de valor, incluyendo análisis a las organizaciones desde una visión más amplia respecto de los costos, a partir de las relaciones con los proveedores y finalizando con las de los compradores.

Servicio al cliente. Es un aspecto que atañe a todas las áreas de una empresa. De ahí su importancia, pues incide directamente en la su capacidad de atención y captación de nuevos clientes, aumentar sus ventas y ser reconocida por el valor que agrega a la experiencia del producto o del servicio ofrecido.

Cada organización mantiene áreas especializadas en la atención a los usuarios y define estándares específicos para manejar y dar soluciones. Actualmente se utiliza la auditoría de *marketing*, que consiste en adelantar análisis minucioso de una evaluación del servicio, estrategias, políticas, procesos y de los recursos con que se cuenta para atender esta actividad. (Gráfico 7).



Gráfico 7. Servicio eficiente al cliente

Fuente: Consultado en: <https://www.entrepreneur.com/articulo/268543>

Posición comercial y tecnología. La estrategia empresarial consiste en situar la organización en una perspectiva eficiente que le permita integrar las metas con las políticas y las realidades actuales del negocio, así como las tendencias futuras, las cuales deben ser apropiadas a sus recursos y circunstancias ambientales. El éxito se logra si se tiene la capacidad de implementar destrezas que proyecten las exigencias en cuanto a las necesidades de los clientes, cultura de consumo y tecnologías imprescindibles.

Los procedimientos que los auditores deben realizar para evaluar el uso de recursos tecnológicos y la cultura de consumo que resulten competitivos, están relacionados con la confidencialidad, integridad y apoyo en la automatización de los procesos operativos y administrativos, que proporcione mediciones a los índices de gestión y una presentación de conclusiones y recomendaciones oportunas y acertadas, en busca de corregir deficiencias y lograr mejoras.

Evaluación de riesgos

Riesgos operacionales y de cumplimiento a las normas

Pueden surgir de errores en los procesos, razón por la cual está ocasionan

a la empresa pérdidas sustanciales, en la medida en que siendo aquellos indispensables para el funcionamiento, no le otorgan ventaja competitiva alguna; tal es el caso de mantenimiento, sistemas de información e impuestos, ya que cualquiera de sus fallas podría exponer a la compañía a significativas pérdidas financieras o de su información.

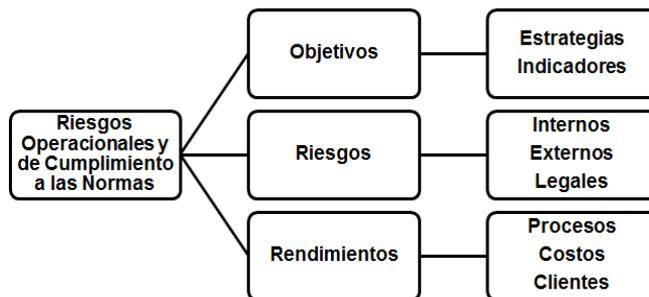


Gráfico 8. Evaluación de riesgos

Fuente: del autor <https://www.auditool.org/blog/auditoria-externa/323-nia-315-identificacion-y-evaluacion-del-riesgo-de-error-material>

La Auditoría de Gestión tiene como rol de aseguramiento la contribución a la gestión de riesgos de diversas formas (Gráfico 8). La Norma Internacional de Auditoría (NIA) 315 trata de la responsabilidad que tiene el auditor de identificar y valorar los riesgos de incorrección material en los estados financieros, mediante el conocimiento de la entidad y de su entorno, incluido el control interno de la entidad.

Pueden clasificarse como riesgos internos, que están relacionados con la diversificación de actividades, clientes, mercados, distribución, desarrollo y recursos humanos, o externos, en concordancia con el aspecto legal, de políticas crediticias y fluctuaciones de precios. Estos riesgos son conocidos e inevitables; sin embargo, si a través de la auditoría interna se establecen controles y procedimientos de operación, la organización puede aspirar a tener cero pérdidas ocasionadas en la ejecución de los procesos y el cumplimiento integral de los protocolos

Riesgo estratégico. Se pueden definir como aquellos que se consideran que representan la competencia más grande en los negocios del sector empresarial y se presentan con las pérdidas ocasionadas por las soluciones estratégicas inadecuadas y errores en el diseño de planes, asignación de recursos y estilo de dirección ineficientes.

Para solucionar estos riesgos, las empresas deben identificarlos e intentar mitigar y gestionarlos, monitoreando su exposición, al tratar de alcanzar mayores rendimientos y la gestión debe ser preventiva, estimando los riesgos más probables y potencialmente más perjudiciales adoptando controles que permitan diagnosticarlos y analizarlos con anticipación.

Riesgo de mercado. Con respecto al precio de insumos y productos, se refiere a la incertidumbre sobre la magnitud de los flujos de caja debido a posibles cambios en los precios que una empresa puede pagar por la mano de obra, materiales y otros insumos de su proceso de producción, y por los precios que puede demandar por sus bienes o servicios, los cuales están relacionados con la inestabilidad de la coyuntura económica, así como con las pérdidas potenciales por cambios de los precios de los artículos de venta que produce la empresa, y con problemas de liquidez.

Diagnóstico de la empresa

Una auditoría de la eficacia de la empresa comprende un análisis de la organización en toda su magnitud, incluso la evaluación de las herramientas e información de que dispone la gerencia para su gestión y toma de decisiones, iniciando por sistemas contables y financieros, la calidad, productividad, eficiencia en procesos de productividad o prestación de servicios.

La metodología que se aplique debe contener tres ejes esenciales:

- Diagnóstico de la situación actual y de su funcionamiento.
- Establecimiento e identificación de las necesidades y problemas reales para un correcto funcionamiento (Gráfico 9).
- Plan de mejoramiento que proporcione un posicionamiento estratégico y medios para conseguirlo.

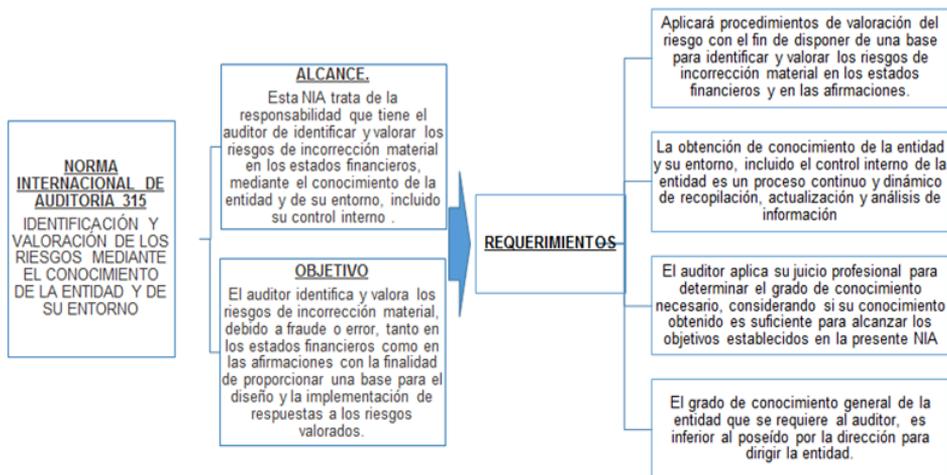


Gráfico 9. Identificación y valoración de riesgos NIA 315

Fuente: del autor a partir de <https://www.auditool.org/blog/auditoria-externa/323-nia-315-identificacion-y-evaluacion-del-riesgo-de-error-material>

Finanzas y contabilidad

Las competencias para liderar empresas se basa en el dominio de las áreas críticas de la administración como son: las finanzas y la contabilidad, sobre la base de valores éticos y el cumplimiento de exigencias conceptuales y prácticas con amplio dominio de las normas internacionales de contabilidad (NIC), y las normas internacionales de información financiera NIIF/IFRS, capaces de asumir con eficiencia, responsabilidad y espíritu crítico las funciones contables en el sector empresarial público y privado.

Las funciones financiera y contable se encargan de la administración y control de los recursos financieros que utiliza la empresa con tres objetivos esenciales:

- Determinar la estructura financiera más conveniente para la empresa.
- Obtener los recursos financieros que la empresa necesita para desarrollar su actividad productiva.
- Seleccionar los distintos tipos de inversiones necesarias para llevar a cabo las actividades productivas con la máxima rentabilidad esperada.

Producción y comercialización

La evaluación de auditoría comprende la obtención de evidencias en busca de conclusiones que permitan calificar el cumplimiento de las políticas,

reglamentaciones, normas, disposiciones jurídicas u otros requerimientos legales, respecto al sistema de producción, proceso, o tarea de la organización en el entorno empresarial a la cual pertenece, el estudio de los riesgos que pudieran aparecer, y que servirán de apoyo para prevenir su adecuada realización (Gráfico 10).



Gráfico 10. Estrategias funcionales.

Fuente: del autor a partir de <http://www.uninorte.edu.co/web/gestion-administrativa-y-financiera/gestion-estrategica9>

En relación con la apreciación del *marketing*, se debe analizar el manejo actual y los planes y proyectos de la alta Dirección relacionados con las acciones comerciales a fin de evaluar la calidad y eficacia que le aporta el cuadro de mandos, examinando las áreas afectan la eficacia del *marketing*, y así determinar las oportunidades y los problemas en el futuro como base de los planes de mejora. Estos análisis darán como resultado la recomendación o no de un plan de acción que permita mejorar la rentabilidad de la empresa.

Gestión de los recursos humanos

Las implementaciones de políticas empresariales requieren objetivos coherentes con el activo más valioso de la organización, como son las personas contratadas, lo cual implica el diseño y desarrollo de los recursos relacionados con la utilización y compensación a sus servicios que, a su vez, permite optimizar la rentabilidad del negocio a través de su desempeño.

Un modelo de proyección de las necesidades laborales de una empresa y su diseño requiere planificación estructurada, para asegurar que los empleados contratados sean calificados, teniendo presente que en el mundo globalizado el área de los recursos humanos es una de las que más ha tenido cambios y por ello la metodología de evaluación es un campo de

la Administración moderna, el cual comprende cuatro fases identificables: requisitos, evidencias, hallazgos, conclusiones.

Gestión de calidad y cultura organizacional

La gestión de calidad tiene como objetivo satisfacer las necesidades del cliente, potenciar el trabajo en equipo y orientar los procesos hacia una dinámica de mejora continua, que comprenden una serie de actividades coordinadas tales como: procedimientos, recursos, documentos, estructura organizacional, estrategias, para el logro de los resultados deseados por la empresa.

La cultura organizacional se manifiesta en la forma como la empresa lleva a cabo sus actividades, mientras maneja eficazmente el entorno y sus procesos internos, según alto grado de autonomía y libertad para la toma de decisiones, el desarrollo de nuevas ideas y una estructura administrativa, con la que distribuye formalmente las funciones y estimula la innovación, a fin de organizar sus marcas e imagen hacia el exterior.

Una auditoría centrada en la gestión de calidad y cultura organizacional tiene como objetivo principal identificar las metas y características propias de la empresa, analizando su finalidad básica y sirviendo como un instrumento gerencial, ya que evalúa principalmente:

- Los lineamientos establecidos por la organización.
- Calidad del servicio brindado y grado de satisfacción de los clientes.
- Correcta tramitación de las operaciones, según determina cumplimiento de normas de control interno y manejo eficiente de las áreas comercial, contable y financiera.

DESEMPEÑO GERENCIAL EN EL USO DE LOS RECURSOS EN CADA UNA DE LAS ÁREAS FUNCIONALES

La evaluación estratégica garantiza el cumplimiento de las metas y objetivos propuestos por parte de la alta Gerencia, como responsable de controlar los resultados obtenidos, los cuales se concretan en aspectos tan primordiales como el análisis de factores interno-externos, medición del desempeño de la organización y realización de acciones correctivas.

Los objetivos de la gerencia se enmarcan dentro de factores trascendentales, cuya observancia permitirá establecer si las metas propuestas se están cumpliendo.

La Auditoría de Gestión, que se realiza para evaluar el grado de eficiencia y eficacia en el logro de tales propósitos previstos por la organización y con los que se han manejado los recursos, analiza si de una manera ordenada y sistemática los requisitos de calidad han permitido el cumplimiento de dichos objetivos (Gráfico 11).

Una de las estrategias innovadoras para evaluar el desempeño gerencial en la Auditoría de Gestión, es la utilización de la cadena de valor como forma de análisis de la actividad empresarial que busca identificar fuentes de ventaja competitiva en aquellas actividades generadoras de valor y que se logra cuando la empresa desarrolla e integra sus actividades en forma eficiente, conforme se muestra en el siguiente gráfico:

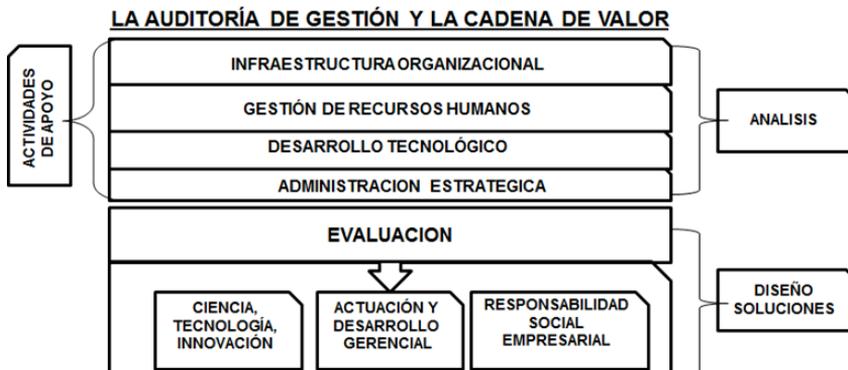


Gráfico 11. Auditoría de Gestión aplicada a la cadena de valor

Fuente: del autor a partir de <http://apcergroup.com/espana/index.php/es/newsroom/720/auditorias-a-proveedores-una-herramienta-para-reducir-el-riesgo-en-la-cadena-de-valor>

La cadena de valor diseñada para adelantar la Auditoría de Gestión representa un modelo de estrategia competitiva empresarial, consistente en una herramienta que ayuda en la evaluación y el análisis de las actividades propias de la organización y del sector al cual pertenece, y que principalmente consta de tres componentes integrados entre sí:

Las actividades de apoyo, que soportan las operaciones de la empresa y se apoyan entre sí, proporcionando la infraestructura, recursos humanos y tecnología, así como la realización de un análisis armónico.

La organización administrativa estratégica, como concepto que combina el trabajo de individuos con los elementos necesarios para su ejecución e incluye la innovación, responsabilidad social y el desarrollo gerencial.

Diseño de soluciones, que describe cómo se creará valor, estableciendo la diferencia entre el valor total y los costos incurridos por la empresa para desempeñar las actividades.

a) Actividades de apoyo

A causa de la globalización de la economía, los empresarios enfrentan numerosos impedimentos para aprovechar nuevas oportunidades de mercado, debido principalmente a la falta de una organización adecuada. La Auditoría de Gestión, como técnica de asesoramiento para el logro de los objetivos previstos dentro de los planes organizacionales y que se encarga de comprobar la confiabilidad de la información, se ha convertido en herramienta estratégica en el diseño de métodos adecuados de operación y comercialización, e implementación de políticas adecuadas, así como de la viabilidad en su cumplimiento.

Las evaluaciones que se adelantan mediante programas de trabajo que dependen de las circunstancias de cada empresa, estarán diseñados especialmente hacia los componentes de la cadena de valor:

- La infraestructura organizacional, que se refiere a los elementos que establece una empresa para orientar y respaldar sus operaciones, los cuales están relacionados, con la misión y objetivos, procesos y procedimientos.
- La gestión de recursos humanos, encargada de obtener y coordinar a los empleados de una organización, de forma que consigan las metas establecidas, concertando en debida forma las relaciones humanas.
- El desarrollo tecnológico, el cual puede definirse como el establecimiento de un orden de conocimientos y prácticas de tal forma que se les pueda aplicar a cualquier actividad.
- El aprovisionamiento, definido como el conjunto de operaciones orientadas a la adquisición de los materiales necesarios para la actividad de la empresa, que conlleva la selección de proveedores, la producción, gestión de inventarios y el suministro de productos finales y listos para su comercialización.

b) Organización administrativa estratégica

Se toman como actividades del control gerencial procedimientos establecidos para asegurar el cumplimiento con las actividades y procesos propios de la organización, así como el propósito de posibilitar una adecuada respuesta a los riesgos de acuerdo con los planes establecidos.



Gráfico 12. Factores de la organización administrativa

Fuente: del autor a partir de https://www.scjn.gob.mx/sites/default/files/informe_anual_auditorias/programa_anual/2017-01/PAT%202017.pdf

Los factores esenciales que se evalúan en la organización administrativa de la empresa auditada (Gráfico 12), se refieren específicamente a la aplicación de normas y disposiciones legales y técnicas, examen de la gestión operativa y financiera, investigando si los recursos utilizados y el manejo del personal, son los adecuados, y si mantienen los efectos de eficiencia y economía, observando desde tres perspectivas los roles y el trabajo que se debe realizar para fortalecer y generar capacidades:

Ciencia, tecnología, innovación

La organización administrativa de una empresa, que comprende los procedimientos establecidos para un correcto desempeño, debe contemplar igualmente lineamientos estratégicos que permitan plantear acciones específicas frente a los desafíos de la globalización y competitividad, los cuales se concretan en la gestión del conocimiento, la tecnología como variable organizacional e innovación empresarial, que representan un conjunto de técnicas y buenas prácticas, dirigidas a ver de forma diferente la racionalización y simplificación de las actuaciones administrativas.

La gerencia eficiente se desarrolla desde distintos puntos de referencia, los cuales ayudan a entender el fenómeno organizacional que adelantan sus procesos, según dos formas que definen la teoría de útil y práctica: la experiencia, observando y analizando los fenómenos propios de la administración actual, y la investigación, es decir, planteando una serie de probabilidades, para una prospectiva viable y de mejoramiento.

Mientras tanto, la tecnología se puede considerar como un conjunto ordenado de instrumentos, conocimientos, procedimientos y métodos aplicados para alcanzar objetivos específicos en la producción y distribución de bienes o servicios, con una influencia cada vez mayor y con el criterio de eficiencia que se ha convertido en instrumento de evaluación de las organizaciones.

Actuación y desarrollo gerencial

La evaluación del desempeño y talento gerencial se analiza a través de las habilidades, experiencia y conocimiento necesarios para conformar las necesidades de un sistema organizacional según las necesidades de una empresa. La gerencia moderna se desenvuelve en ambientes competitivos y riesgosos, que requieren de adecuada capacitación en cuanto a formación individual y del equipo de trabajo, para así interpretar los requerimientos de los consumidores y planificar estratégicamente todas las acciones tendientes a participar en el mercado.

La Auditoría de Gestión entra de manera muy activa, según el énfasis requerido, mediante de evaluaciones sobre el compromiso institucional hacia el desarrollo gerencial, tendencias de las variables macroeconómicas, diagnósticos en materia de relaciones laborales y orientación específica de crecimiento.

Responsabilidad social empresarial

La expresión "hacer negocios basados en principios éticos y apegados a la ley", requiere que la empresa mantenga un rol ante la sociedad realmente estratégico, ya que, además de calidad y precio, hoy día los clientes demandan información de las condiciones de producción, garantías y certificaciones de los productos. Las organizaciones tienen participación que lo social, como responsables de la productividad, que considera cada vez más aspectos de motivación, incentivos, capacitación y formación de los trabajadores.

c) Diseño de soluciones

La contabilidad gerencial proporciona la información necesaria para el establecimiento y diseño de soluciones a considerar como factores básicos en la fijación de precios de productos o servicios: los clientes, los costos y la competencia. De esta manera hace más dinámico el proceso administrativo, que se convierte en herramienta estratégica para la toma de decisiones en tiempo real, pues lograr determinar con exactitud el resultado final o margen que va a diferenciar los costos incurridos durante el desempeño de las actividades generadoras de valor y el retorno del capital invertido.

La operación crítica del sistema productivo es fácilmente identificable con el uso de indicadores financieros e índices de gestión, que son producto de la contabilidad gerencial y técnicas de costeo, en los cuales la Auditora de Gestión tiene participación activa, como resultante de modelos diseñados para evaluación del logro de un buen desempeño y funcionamiento en los controles, procedimientos y actividades operativas y administrativas.

El éxito de la Auditoría de Gestión, cuando se utiliza la cadena de valor, consiste en hallar las claves esenciales para descripción exitosa de las actividades propias de la organización, las cuales se pueden concretar en:

- La propuesta de un marco teórico-conceptual que permita el estudio de las redes de valor basándose en lo que no satisface y es importante para las actividades de la empresa.
- Especificar el diseño de flujos físicos de información y financieros que caracterizando las necesidades actuales y futuras, desarrollan métodos para su optimización.
- Desarrollar propuestas metodológicas y técnicas para evaluar la calidad, fomentando el registro y la autoría intelectual de los conocimientos y tecnologías generados como agregación de valor.

LA AUDITORÍA DE GESTIÓN Y LA NORMA ISO-9001

En el contexto de la Auditoría de Gestión, la nueva Norma ISO 9001-2015 se ha convertido en guía sobre cambios significativos que las empresas deben realizar para la evaluación del desempeño y la eficiencia del sistema de gestión de la calidad.

Esencialmente se destaca la incorporación de la gestión del riesgo o el enfoque basado en riesgos, como tema relevante para aquellas organizaciones que requieran o posean certificado vigente bajo ISO, y para cuya certificación o renovación, queda establecido el cumplimiento los siguientes parámetros:

Necesidad de que se realice seguimiento y medición:

- Métodos de seguimiento, medición, análisis y evaluación necesarios para conseguir resultados válidos.
- Fijar cuándo se tienen que realizar los seguimientos y las mediciones y cuándo se deben analizar y evaluar los resultados de seguimiento y medición.
- Conservar toda la información documentada que crea necesaria para que sirva de evidencia.

Satisfacción del cliente

La empresa debe realizar el seguimiento de las percepciones de los clientes hasta lograr el grado en el que se cumplen todas las necesidades y las expectativas, determinando los métodos para conseguir, realizar el seguimiento y revisar la información.

- Los resultados de dicha evidencia deben estar incluidos en las encuestas de satisfacción del cliente, reuniones, análisis de estudios de mercado, garantías usadas y los informes de agentes comerciales.

Evaluaciones de auditoría

Procede la utilización de cuestionarios adecuados que permitan obtener información relevante y oportuna acerca del sistema de gestión de la calidad mediante una planificación acorde con las normas establecidas por ISO, para ir estableciendo e implementando diferentes programas de auditoría que incluyan frecuencia y metodología (Gráfico 13).

La elaboración de informes deben considerar la importancia de todos los procesos que se encuentran involucrados, los cambios que pueden afectar a la organización y los resultados que se obtienen de las auditorías previas, definiendo criterios que determinen auditoría y su alcance.

Seleccionar auditores, asegurándose de sus conocimientos, experiencia, objetividad e imparcialidad, con el fin de que el proceso de auditoría tenga los resultados de eficiencia, eficacia y economía previstos, los

cuales deben quedar plasmados en el informe a la alta dirección, y luego debidamente comunicados a toda la organización, pues de ellos se derivan la medición, el análisis y mejoramiento en todas las áreas que constituyen la organización.

El diseño de cuestionarios apropiados para evaluación de auditorías de calidad debe contener consideraciones preliminares de gran capacidad la para la estandarización de los datos, y el consiguiente tratamiento informático y análisis estadístico, como técnica de recolección.

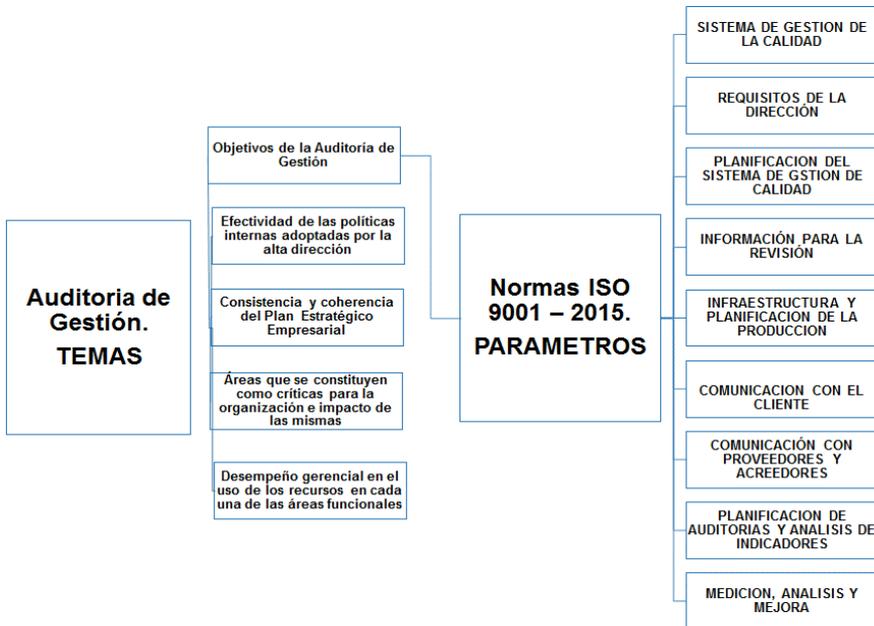


Gráfico 13. Diseño de cuestionarios para evaluación de Auditorías de Calidad

Fuente: del autor a partir de http://www.hederaconsultores.com/docs/Check_list_Cuestionario_Auditoria.pdf

Criterios de evaluación

Los criterios acordados para las auditorías de calidad, de acuerdo a la estandarización internacional, se deben exponer en cinco niveles para cada uno de los temas, concertando tanto las valoraciones cuantitativas como cualitativas dada la complejidad de las mismas, y adelantando una apreciación inicial en forma individual, pero asimismo integrando los resultados en forma conjunta.

Nivel	Significado
1	Insuficiente
2	Condicionado
3	Aceptable
4	Adecuado
5	Positivo

Modelos de cuestionarios para evaluación de la Auditoría de Gestión

La evaluación del control integrado de gestión es un proceso que permite guiar a la Gerencia hacia los objetivos que se han trazado, apreciando, a su vez, de forma concreta y completa la efectividad de las políticas implementadas, la concordancia de las normas con los planes estratégicos propuestos, la efectividad del desempeño gerencial en el uso de los recursos y la calidad de los controles en las áreas críticas de la organización. (Cuadros 1, 2, 3 y subsiguientes).

Tema I: Objetivos de la Auditoría de Gestión

N.º	Conceptos	1	2	3	4	5	Evidencias
1	El control integrado de gestión tiene influencia en los factores que eluden el control de cambios, de forma que se implementen únicamente cambios aprobados.						
2	¿Los directivos de la empresa perciben el objetivo central de la Auditoría de Gestión como un diagnóstico imparcial, concreto e integral?						
3	¿Se tienen parámetros para medir el desempeño en el aseguramiento y control de la gestión de calidad?						
4	¿En qué grado se puede evaluar el desempeño gerencial en el uso de los recursos en cada una de las áreas funcionales?						
5	¿Se puede establecer específicamente el grado en que la empresa y sus funcionarios han cumplido con eficiencia los deberes y atribuciones que les han asignado?						
6	¿Se han logrado obtener los objetivos y metas propuestas por la empresa?						
7	¿Existen estrategias de comparación de una adecuada utilización de los recursos de la entidad?						
8	¿La evaluación permite determinar si es adecuada la estructura de la empresa?						
9	¿Existen objetivos y planes coherentes y realistas?						
10	¿Se puede determinar la efectividad de las políticas internas adoptadas por la alta Dirección?						

Cuadro 1. Objetivos de la Auditoría de Gestión.

Tema II: Efectividad de las políticas internas adoptadas por la alta dirección

N.º	Conceptos	1	2	3	4	5	Evidencias
1	¿Es factible adelantar medición del desempeño de las políticas instauradas en la organización?						
2	¿Se aprecian diferentes posibilidades de solución de los problemas a través de asociación de ideas de todo el personal?						
3	¿La evaluación permite comprobar nueva visión sobre creatividad y planes prospectivos?						
4	¿Existen iniciativas de mejores alternativas ante eventualidades?						
5	¿Existe cumplimiento en la entrega de la información de la organización o del proyecto, con fechas definidas?						
6	¿El principio jerárquico está bien definido respecto a la toma de decisiones?						
7	¿La acción de planear las actividades permite a los funcionarios fijarse metas y delinear los cursos de las acciones a seguir?						
8	¿Existe establecimiento de un buen plan que permita prever posibles factores y elementos que pudieran incidir en las actividades?						
9	¿Se tiene manejo eficiente de los recursos permitiendo su optimización?						
10	¿Existen planes de mejora sobre conocimiento y comprensión del manejo eficiente de los recursos y mecanismos innovadores para obtención de buenos resultados?						
11	¿Se implementa un manejo eficiente de los costos estratégicos?						
12	¿Existe incremento de ventas aunado con el manejo estratégico de costos?						

Cuadro 2. Efectividad de las políticas internas adoptadas por la alta dirección

Tema III: Consistencia y coherencia del Plan Estratégico Empresarial

N.º	Conceptos	1	2	3	4	5	Evidencias
1	¿En la empresa existe un plan estratégico como programa de actuación, cuya finalidad sea conseguir las metas propuestas?						
2	¿El plan se concreta en un documento de consenso y de conocimiento de todo el personal que orienta las actividades para excelente gestión?						
3	¿La empresa puede cumplir con los propósitos que estratégicamente han sido diseñados por la Dirección para alcanzar los objetivos organizacionales?						
4	¿La perspectiva financiera de la organización es objetiva permitiendo una medición de evaluación cuantitativa y cualitativa?						
5	¿La faceta del servicio al cliente, cuya finalidad es la satisfacción con la venta de productos o prestación de servicios, es prioridad de la empresa?						
6	¿Se ha diseñado matriz de cartera que relacione las fases de vida del producto con la posición de competitiva de la empresa?						
7	¿Existe en la organización un modelo tecnológico dinámico que en forma conceptual integre las visiones estratégicas?						
8	¿Se hacen evaluaciones en forma constante sobre los riesgos operacionales y de cumplimiento de normas?						
9	¿La evaluación permite asegurar que la empresa mantiene identificados los riesgos estratégicos y que permanece administrándolos?						
10	¿Se monitorea el riesgo de mercado, es decir, se hace esto a fin de estimar pérdidas del potencial máximo, dado el nivel de confianza?						
11	¿Existen evidencias del proceso de planificación estratégica que según los objetivos propuestos permita medir el grado de la gestión identificando la visión de los funcionarios de la empresa?						
12	¿La evaluación permite identificar aptitudes y funciones sobre la cultura organizacional?						

Cuadro 3. Consistencia y coherencia del Plan Estratégico Empresarial

Tema IV: Áreas que se constituyen como críticas para la organización y su impacto

N.º	Conceptos	1	2	3	4	5	Evidencias
1	¿El mejoramiento de la gestión del desempeño laboral se acepta como una de las actividades de mayor apoyo dentro de las metas de la empresa?						
2	¿Existen planes de capacitación del personal sobre actitudes, capacitación y habilidades que permitan lograr las metas estratégicas?						
3	¿El enfoque integral y sistémico de la organización ayuda a la identificación de aquellos eventos que puedan impedir la consecución de la misión de la compañía?						
4	¿La estructura organizacional de la entidad permite planear y ejecutar las actividades que producen valor agregado?						
5	¿La organización administrativa maneja indicadores de logro y desempeño que permitan medir el desarrollo y cumplimiento de los objetivos organizacionales?						
6	¿Se considera la innovación como nueva forma de hacer las cosas o realizarlas de manera diferente, para lograr los fines previstos dentro de las metas de la organización?						
7	¿Se logra evidenciar que la actuación y desarrollo gerencial dentro de la empresa representan un medio de liderazgo y capacidad de negociación para obtener resultados con un alto nivel de desempeño?						
8	¿La auditoría Interna, contempla un enfoque hacia aquellos procesos y áreas donde históricamente han ocurrido problemas dentro de la organización?						
9	¿Se adelantan acciones de responsabilidad social por parte de la empresa, tendientes a mejorar la calidad de vida de las personas?						
10	¿La medición del proceso de la contabilidad gerencial que utiliza la empresa permite asegurar que los resultados están acordes con los recursos utilizados?						
11	¿Es identificable que la administración de riesgos reconoce con claridad áreas sensibles y los cargos que tienen acceso ellas?						
12	¿La evaluación permite emitir opinión calificada sobre la gestión realizada por la empresa?						

Tema V: Desempeño gerencial en el uso de los recursos en cada una de las áreas funcionales

N.º	Conceptos	1	2	3	4	5	Evidencias
1	¿Se puede comprobar la confiabilidad de la información y de los controles establecidos sobre manejo de los recursos?						
2	¿Los recursos asignados son adecuados a fin de que la función empresarial pueda cumplirse según los objetivos planteados?						
3	¿Recursos físicos como construcciones, máquinas, equipos u otros debidamente controlados y resguardados?						
4	¿La función de mantenimiento está bien definida y ubicada dentro de la organización?						
5	¿Se permite verificar la existencia de métodos o procedimientos adecuados de operación y la eficiencia de los mismos?						
6	¿El organigrama de la empresa presenta claramente, delimitaciones y responsabilidades de los encargados de las diferentes actividades?						
7	¿Se establecen claramente recursos financieros como las fuentes de financiación?						
8	¿Existe manejo eficiente de los recursos tecnológicos como parámetro fundamental de la función administrativa?						
9	¿Son claramente evaluables las funciones de la Dirección general que realiza la administración estratégica de la organización?						
10	¿Para la Gerencia es claro que tanto la identificación del mercado como la búsqueda de posicionar los productos o prestación de servicios resulta ser el recurso más importante para la organización?						

a) SISTEMA DE GESTIÓN DE LA CALIDAD

N.º	Conceptos	1	2	3	4	5	Evidencias
1	Se encuentran identificados los procesos del sistema.						
2	Se identifican y controlan los procesos subcontratados externamente.						
3	Existe un documento de política de calidad.						
4	Existe un documento de objetivos de calidad.						
5	Existe un manual de calidad.						
6	Existen procedimientos documentados exigidos por la norma y necesarios para el desarrollo del sistema.						
7	El manual incluye el alcance del sistema de gestión de la calidad.						
8	El manual incluye las exclusiones del apartado 7 y su justificación.						
9	El manual incluye o cita a todos los procedimientos documentados.						
10	El manual de calidad incluye la interacción de los procesos.						
11	Existe un procedimiento documentado para el control de documentos.						
12	Existe una metodología documentada adecuada para la aprobación de documentos.						
13	Los documentos revisados cumplen con esta metodología de aprobación.						
14	Existe una metodología documentada adecuada para la revisión y actualización de documentos.						
15	Los documentos revisados cumplen con esta metodología de revisión y actualización.						
16	Existe una metodología documentada adecuada para la identificación de los cambios de los documentos y el estado de la versión vigente.						
17	Los documentos revisados cumplen con esta metodología de identificación de cambios y estado de revisión.						

b) REQUISITOS DE LA DIRECCIÓN

N.º	Conceptos	1	2	3	4	5	Evidencias
1	La alta Dirección comunica a la organización la importancia de satisfacer los requisitos de los clientes y los requisitos legales.						
2	Asegura el establecimiento de objetivos de la calidad.						
3	La alta Dirección realiza las revisiones por la Dirección.						
4	Asegura la disponibilidad de recursos.						
5	Se está realizando la determinación de los requisitos del cliente.						
6	Se está analizando la satisfacción del cliente.						
7	La política de la calidad es coherente con la realidad de la organización.						
8	Incluye un compromiso de mejora continua y de cumplir con los requisitos.						
9	Los objetivos de la calidad están de acuerdo con las directrices de la política.						
10	La comunicación de la política es adecuada y se evidencia que es entendida por el personal de la organización.						
11	Se encuentra documentada la metodología para la revisión de la política y se evidencia esta revisión.						
12	Los objetivos de la calidad están de acuerdo con las directrices de la política.						
13	Los objetivos se han fijado en funciones y niveles adecuados que ofrezcan mejora continua de la organización.						
14	Los objetivos son medibles y están asociados a un indicador.						
15	Los objetivos se encuentran desarrollados a través de planes de actividades para su cumplimiento.						
16	Se encuentran definidos los recursos, las fechas previstas y responsabilidades para las actividades del plan de objetivos.						

c) PLANIFICACIÓN DEL SISTEMA DE GESTIÓN DE CALIDAD

N.º	Conceptos	1	2	3	4	5	Evidencias
1	Se encuentran planificados los procesos del sistema de gestión de la calidad.						
2	Se encuentran planificados los objetivos del sistema de gestión de la calidad.						
3	Se encuentran definidos los cargos o funciones de la organización en organigrama y fichas de puesto.						
4	Se encuentran documentadas las responsabilidades de cada puesto de trabajo referidas al sistema de gestión de la calidad.						
5	Se encuentran comunicadas las responsabilidades a cada uno de los empleados de la organización.						
6	Se encuentra documentada la asignación de representante de la Dirección a algún cargo o puesto de la organización.						
7	En las responsabilidades del representante de la Dirección se incluye el aseguramiento del establecimiento, implementación y mantenimiento de los procesos del sistema.						
8	En las responsabilidades del puesto de trabajo del representante de la Dirección se incluye la de informar a la alta dirección sobre el desempeño del sistema y de las necesidades de mejora.						
9	El representante de la Dirección tiene dentro de las responsabilidades del puesto de trabajo asegurarse de la promoción de la toma de conciencia de los requisitos del cliente.						
10	Existen evidencias documentadas del cumplimiento de las responsabilidades.						
11	Se encuentra evidencia de procesos de comunicación eficaces para el correcto desempeño de los procesos.						
12	Se encuentra definida la frecuencia de realización de las revisiones del sistema por la dirección.						

d) INFORMACIÓN PARA LA REVISIÓN

N.º	Conceptos	1	2	3	4	5	Evidencias
1	El informe de revisión contiene el análisis de las acciones resultantes de revisiones anteriores.						
2	El informe de revisión contiene la necesidad de cambios que afecten al sistema de gestión de la calidad.						
3	El informe de revisión contiene las recomendaciones para la mejora.						
4	El informe de revisión contiene las decisiones y acciones relacionadas con la mejora de la eficacia del sistema de gestión de la calidad.						
5	El informe de revisión contiene las decisiones y acciones relacionadas con la mejora del producto.						
6	El informe de revisión define los recursos necesarios para el desarrollo de estas acciones.						
7	Dispone la organización de los recursos necesarios para mantener el sistema de gestión de la calidad y aumentar la satisfacción de los clientes.						
8	Es el personal competente para la realización de sus trabajos.						
9	Se encuentra definida la competencia necesaria para cada puesto de trabajo teniendo en cuenta la educación, formación, habilidades y experiencia apropiadas.						
10	Existe un plan de formación o de logro de competencias.						
11	Existe una metodología definida para la evaluación de la eficacia de las acciones formativas emprendidas.						
12	Existen registros de plan de formación, competencia necesaria de cada puesto, ficha de empleado y actos o certificados de formación, o similares.						
13	Existe evidencia documentada del cumplimiento de los requisitos de competencia para cada empleado de la organización.						

e) INFRAESTRUCTURA Y PLANIFICACIÓN DE LA PRODUCCIÓN

N.º	Conceptos	1	2	3	4	5	Evidencias
1	Se encuentra identificada la infraestructura necesaria y existente para la realización de los procesos.						
2	Existen planes o rutinas de mantenimiento preventivo para cada uno de los equipos.						
3	Existen registros de las acciones de mantenimiento correctivo y preventivo realizadas.						
4	Existe una metodología definida para la realización de estas tareas de mantenimiento.						
5	Si existen condiciones específicas de trabajo, estas se encuentran definidas.						
6	Existen evidencias del mantenimiento de estas condiciones específicas de trabajo.						
7	Dispone la organización de una planificación de procesos de producción teniendo en cuenta los requisitos del cliente.						
8	Se encuentran documentados los requisitos del cliente, incluyendo condiciones de entrega y posteriores.						
9	Se han definido requisitos no especificados por el cliente, pero propios del producto o servicio.						
10	Se han definido los requisitos legales o reglamentarios del producto.						
11	Existe una metodología definida para la determinación de estos requisitos.						
12	Se cumple con los requisitos específicos de la metodología.						
13	Se encuentra descrita la metodología, momento y responsabilidades para la revisión de los requisitos del cliente.						
14	Se cumple con los requisitos específicos de la metodología.						
15	Existe evidencia de la revisión de los requisitos.						
16	Existe una planificación para cada uno de los diseños o desarrollos.						
17	La planificación incluye etapas de diseño, verificación y validación.						

f) COMUNICACIÓN CON EL CLIENTE

N.º	Conceptos	1	2	3	4	5	Evidencias
1	Existe una metodología adecuada definida para la comunicación de los daños ocurridos en los productos del cliente.						
2	Existen registros de estas comunicaciones.						
3	Si es de aplicación, se cumple la ley de protección de datos con los de los clientes.						
4	Existe definida una metodología adecuada para la preservación del producto.						
5	Se evidencia el correcto cumplimiento de esta metodología.						
6	Si fuese necesario, está definido el embalaje del producto.						
7	Se encuentran identificados todos los equipos de seguimiento y de medición.						
8	Están definidas las pautas de actuación cuando se observe que las mediciones han sido erróneas.						
9	Se confirma la capacidad de los programas informáticos cuando participen en actividades de seguimiento y medición.						
10	Existen procesos definidos para realizar el seguimiento, medición, análisis y mejora.						
11	Se están empleando técnicas estadísticas.						
12	Existe definida una metodología adecuada para el análisis de la satisfacción del cliente.						
13	Existen registros conformes a la metodología definida.						
14	Se emprenden acciones a partir del análisis de satisfacción.						
15	Existe procedimiento documentado para las acciones correctivas.						
16	Existen registros conformes a este procedimiento.						

g) COMUNICACIÓN CON PROVEEDORES Y ACREEDORES

N.º	Conceptos	1	2	3	4	5	Evidencias
1	Se encuentran definidos por escrito los productos y los requisitos solicitados a los proveedores.						
2	Existe una selección de proveedores y se encuentran definidos los criterios de selección.						
3	Existe una evaluación de proveedores y sus criterios de evaluación.						
4	Existen registros de las evidencias de cumplimiento de los criterios de selección, evaluación y reevaluación.						
5	Existe una metodología adecuada para la realización de los pedidos de compra.						
6	Los pedidos de compra contienen información sobre todos los requisitos deseados.						
7	Existe definida una metodología adecuada para inspección de los productos comprados.						
8	Están definidas las responsabilidades para la inspección de los productos comprados.						
9	Se confirma la capacidad de los programas informáticos cuando participen en actividades de seguimiento y medición.						
10	Existe una metodología adecuadamente definida para la producción o prestación del servicio.						
11	Existen registros cumplimentados conforme a lo definida en la metodología de producción.						
12	Si existen instrucciones de trabajo, se encuentran disponibles en los puestos de uso y están actualizadas.						
13	Se realizan las inspecciones adecuadas durante el proceso de producción y prestación del servicio.						
14	Se utilizan los medios y los equipos adecuados.						
15	El personal es competente para la realización de los trabajos.						
16	Si existen procesos para validar, se han definido los requisitos para esta validación.						

h) PLANIFICACIÓN DE AUDITORÍAS Y ANÁLISIS DE INDICADORES

N.º	Conceptos	1	2	3	4	5	Evidencias
1	Se encuentran definidas la frecuencia y la planificación de las auditorías.						
2	La auditoría interna comprende todos los procesos del sistema de gestión de la calidad y la Norma ISO 9001.						
3	Se encuentran definidos y se cumplen los requisitos que deben atender los auditores internos para la realización de las auditorías internas.						
4	Existe un procedimiento documentado para las auditorías internas.						
5	Existen registros de las auditorías internas.						
6	El responsable de área toma las decisiones sobre las correcciones a realizar después de la auditoría.						
7	Existen indicadores adecuados para cada uno de los procesos del sistema de gestión de la calidad.						
8	Están definidas la responsabilidad y la frecuencia para la realización del seguimiento de los indicadores.						
9	Se emprenden acciones a partir del análisis de indicadores.						
10	Se encuentran definidas las pautas de inspección final del producto.						
11	Existen registros de estas inspecciones finales.						
12	Existe un procedimiento documentado para el control del producto no conforme y el tratamiento de las no conformidades.						
13	Existen registros conformes a la metodología definida.						
14	Se toman acciones para la solución de las no conformidades.						
15	El producto no conforme es segregado o identificado para evitar su uso.						

i) MEDICIÓN, ANÁLISIS Y MEJORA

N.º	Conceptos	1	2	3	4	5	Evidencias
1	Existen definidos procesos para realizar el seguimiento, medición, análisis y mejora.						
2	Se están empleando técnicas estadísticas.						
3	Existe definida una metodología adecuada para el análisis de la satisfacción del cliente.						
4	Existen registros conformes a la metodología definida.						
5	Se emprenden acciones a partir del análisis de satisfacción.						
6	Existen indicadores adecuados para cada uno de los procesos del sistema de gestión de la calidad.						
7	Están definidas la responsabilidad y la frecuencia para la realización del seguimiento de los indicadores.						
8	Se emprenden acciones a partir del análisis de indicadores.						
9	Se encuentran definidas las pautas de inspección final del producto.						
10	Existen registros de estas inspecciones finales.						
11	Existe un procedimiento documentado para el control del producto no conforme y el tratamiento de las no conformidades.						
12	Existen registros conformes a la metodología definida.						
13	Se toman acciones para la solución de las no conformidades.						
14	El producto no conforme es segregado o identificado para evitar su uso.						
15	Se emprenden acciones a partir de este análisis.						
16	Existe evidencia de acciones emprendidas para la mejora continua.						

Referencias bibliográficas

AOB auditores. NIA 520 - Procedimientos analíticos como procedimientos sustantivos. 2017.

Consultado en: <http://aobauditores.com/nias/nia520> y <http://aobauditores.com/nias/nia705>

APCER Auditorías a proveedores: una herramienta para reducir el riesgo en la cadena de valor 2015. Consultado en: <http://apcergroup.com/espana/index.php/es/newsroom/720/auditorias-a-proveedores-una-herramienta-para-reducir-el-riesgo-en-la-cadena-de-valor>

Auditool. 2017. NIA 315, Identificación y evaluación del riesgo de error material. Consultado en:

<https://www.auditool.org/blog/auditoria-externa/323-nia-315-identificacion-y-evaluacion-del-riesgo-de-error-material>. Consultado en: <https://www.auditool.org/blog/auditoria-externa/323-nia-315-identificacion-y-evaluacion-del-riesgo-de-error-material>

Auditoría Operativa y Administrativa. Áreas críticas... de una empresa - 2013. Consultado en: <http://auditoriaopertivayadministrivadued1.blogspot.com.co/2013/02/areas-criticas-de-una-empresa.html>

Contraloría Dirección General de Auditoría de México. Programa Anual de Control y Auditoría 2017. Consultado: https://www.scjn.gob.mx/sites/default/files/informe_anual_auditorias/programa_anual/2017-01/PAT%202017.pdf

Entrepreneur. Características del buen servicio al cliente - 2015. Consultado en: <https://www.entrepreneur.com/article/268543>

FUNIBER - Fundación Universitaria Iberoamericana 2017. Maestría Internacional en Auditoría y Gestión Empresarial. Consultado en: <https://www.funiber.org/maestria-internacional-en-auditoria-y-gestion-empresarial/>

Hederaconsultores.blogspot.com. Cuestionarios Auditoría - ISO 9001. 2017. Consultado en: http://www.hederaconsultores.com/docs/Check_list_Cuestionario_Auditoria.pdf

INCP - 2015. NIA 220 - Control de calidad de la auditoría de estados financieros. Consultado en: <http://www.incp.org.co/nia-220-control-de-calidad-de-la-auditoria-de-estados-financieros/>

ISOtools 2017 - El plan estratégico empresarial, una herramienta para la calidad. Consultado en: <https://www.isotools.org/2015/04/14/el-plan-estrategico-empresarial-una-herramienta-para-la-calidad/>

MINISTERIO SECRETARÍA GENERAL DE LA PRESIDENCIA DE CHILE. Plan de Actualización de

- Competencias Año 2017. Consultado en: <http://www.auditoriainternadegobierno.gob.cl/wp-content/uploads/2017/01/DOCUMENTO-TECNICO-N%C2%B0-97-PLAN-ACTUALIZACION-COMPETENCIAS-2017-.pdf>
- Molina de Paredes, Olga (2015). Análisis y gestión estratégica de costos. Una estrategia para lograr la competitividad. Consultado en: <http://www.saber.ula.ve/bitstream/123456789/17228/1/analisis.pdf>
- Scribd. 2017. Resumen Nia 700 705 y 706. Consultado en: <https://es.scribd.com/doc/313583547/Resumen-Nia-700-705-y-706> y <https://es.scribd.com/document/141818787/Resumen-Aplicacion-de-La-Nia-570-2>
- Triana, Laureano. (2011). *Valoración de empresas, mediante el análisis de flujos de caja*. Barranquilla: Editorial Uniautónoma.
- Superintendencia Financiera de Colombia, 2015 - Administración y control de las entidades (Junta Directiva, comités de crédito y de auditoría, alta Gerencia, revisores fiscales, auditores externos o internos) Consultado en: [https://www.superfinanciera.gov.co/descargas?com=institucional...alta gerencia](https://www.superfinanciera.gov.co/descargas?com=institucional...alta%20gerencia)
- Uninorte - 2016. Gestión Estratégica- Consultado: <http://www.uninorte.edu.co/web/guest-gestion-administrativa-y-financiera/gestion-estrategica9>
- Universidad de Sevilla. Gestión Empresarial Informatizada - 2015. Consultado en: http://www.us.es/estudios/grados/plan_151/asignatura_1510029

CAPÍTULO 2

GESTIÓN DEL RIESGO ERM, ASEGURAMIENTO DE LA INFORMACIÓN Y EL CONTROL INTERNO

IDELFONSO REÁTIGA CHARRIS⁴

INTRODUCCIÓN

Los profesionales de la Contaduría están inmersos en un mundo estandarizado de procesos, principios normas y leyes que hace que estemos hablando un lenguaje universal en los negocios, la economía y en lo contable, y para estar en sintonía con todo esto, en Colombia se aprobó Ley 1314/2009, que definió la inserción de normas internacionales para regular las calidades personales, el comportamiento, la ejecución del trabajo y los informes sobre aseguramiento de información.

Art. 5°. De las normas de aseguramiento de información. Para los propósitos de esta ley, se entiende por normas de aseguramiento de información el sistema compuesto por principios, conceptos, técnicas, interpretaciones y guías, que regulan las calidades personales, el comportamiento, la ejecución del trabajo y los informes de un trabajo de aseguramiento de información. Tales regulaciones se componen de normas éticas, normas de control de calidad de los trabajos, normas de auditoría de información financiera histórica, normas de revisión de información financiera histórica y normas de aseguramiento de información distinta de la anterior.

Con la práctica contable surge la necesidad de llevar registro de las transacciones económicas de una persona natural o jurídica, y como consecuencia de estas actividades se precisa la necesidad de verificar la información por alguien distinto del que la elabora; por esta razón, se empezó a revisar y organizar la

⁴ Contador público de la Universidad Autónoma del Caribe. Doctor en Ciencias Gerenciales, Universidad Urbes, Venezuela. Magíster en Administración (énfasis Finanzas), Universidad Eafit (Medellín); especialista en Revisoría Fiscal y Control de Gestión (Costo). UCC; especialista en Administración de la Universidad Eafit (Medellín); especialista en Docencia Universitaria, UCC. Diplomatura: Gestión y Auditoría de la Calidad en ISO 9001: 2000-Incotec, Universidad de Antioquia, y en Gerencia Moderna, Universidad Eafit. Conocimiento y experiencia en gerencia, asesora financiera y revisoría fiscal. Docente investigador, profesor universitario; conferencista en instituciones pública y privada a nivel de posgrado.

práctica de la auditoría como un conjunto de reglas, principios y procedimientos que debe seguir el auditor para que pueda evaluar de manera integral y confiable la situación de la empresa, con la finalidad de emitir su opinión en forma razonable e independiente sobre el ente auditado.

Este capítulo adopta un enfoque descriptivo formulado a partir de una revisión documental de los estándares internacionales emitidos por el Consejo de Normas Internacionales de Auditoría y Aseguramiento, y la Federación Internacional de Contadores (IFAC), fuentes secundarias de convergencia para orientar a los profesionales de la Contaduría Pública a nivel mundial sobre la importancia y la responsabilidad de aplicar las normas en el ejercicio de su actividad laboral.

Código de ética. En los diferentes países donde se desarrolla la profesión contable existen una serie de normas, leyes y organismos encargados de regular, delimitar y supervisar el ejercicio de los contadores públicos, y que se hace imperante conocer para guiar el comportamiento ético durante el desarrollo profesional. Sin embargo, para estandarizar esas conductas la IFAC logró expresar principios básicos para ser aplicados universalmente, buscando así la credibilidad, el profesionalismo, calidad de los servicios y confianza. (Gráfico 1).

Por tanto, así como establece los principios fundamentales de ética profesional para los suyos, les fija un marco conceptual que estos aplicarán (Gráfico 1).

JUICIO PROFESIONAL

IDENTIFICAR AMENAZAS

1. Amenazas de interés propio 2. Amenazas de Auto-Evaluación o revisión 3. Defensas de amenazas 4. Amenaza de Conocimiento 5. Amenaza de Intimidación.

INTERESES PERSONALES

Interés financiero o de otro tipo, influencia inadecuada. Ocurre cuando una Firma o miembro del equipo para atestiguar pudiera beneficiarse de un interés financiero.

AUTOREVISIÓN

No evaluar apropiadamente los resultados de un juicio emitido o un servicio prestado por él en el pasado o por otra persona de la firma de contadores profesionales.

DEFENSAS AMENAZAS

Promueva la posición de un cliente o empleador hasta el punto que su objetividad se vea comprometida.

FAMILIARIDAD

Estrecha relación de un cliente o empleador. Simpatice demasiado con sus intereses o sea demasiado condescendiente con su trabajo.

INTIMIDACIÓN

Disuadido de actuar de manera objetiva debido a presiones reales.

Gráfico 1. Código de ética

Fuente: del autor a partir de <https://www.ifac.org/publications-resources/manual-del-c-digo-de-tica-para-profesionales-de-la-contabilidad-edici-n-de>

En ese sentido, la norma contenida en el Código de Ética estableció tres partes aplicables a todos los profesionales de la contaduría, según el sector y la actividad que desarrolle. La parte A, contadores profesionales; las partes B y C, contadores profesionales en ejercicio profesional público y las normas que se aplican a los contadores profesionales empleados.

Parte A. Establece los principios fundamentales de ética profesional para los profesionales proporcionándoles un marco conceptual que estos aplicarán.

- Principios fundamentales.
- Integridad.
- Objetividad.
- Competencia y diligencia profesionales.
- Confidencialidad.
- Comportamiento profesional.

Esta forma de organizar los principios busca armonizar su aplicabilidad con el resto del mundo.

Integridad y objetividad: muestra las situaciones en las que un contador puede verse comprometido por su trabajo, la importancia de ser franco, honestos y justos en sus informes, libres de conflictos de intereses y adherido a la normatividad vigente.

Competencia y diligencia profesionales: mantener el conocimiento y la aptitud profesionales al nivel necesario para asegurar que el cliente o la entidad reciban servicios profesionales competentes.

Confidencialidad: respetar la confidencialidad de la información obtenida como resultado de relaciones profesionales y empresariales.

Comportamiento profesional: cumplir las disposiciones legales y reglamentarias aplicables y evitar cualquier actuación que pueda desacreditar a la profesión, aplicando salvaguardas para eliminar las amenazas o para reducirlas a un nivel aceptable.

Aplicación del juicio profesional

Elimina o reduce las amenazas a un nivel aceptable mediante la aplicación de las salvaguardas, una vez que se han dado todos los hechos y circunstancias específicas.

Las defensas que pueden eliminar o reducir estas amenazas se dividen en dos categorías:

- Defensas creadas por la profesión, legislación o norma (requerimientos educacionales, capacitación continua y experiencia para el ingreso a la profesión.
- Defensas en el ambiente laboral.

Parte B. Contadores en la actividad pública

- Amenazas: Interés propio, autorrevisión, abogacía, familiaridad e intimidad.
- Instituidas por la profesión o por las disposiciones legales y reglamentarias y en el entorno de trabajo.
- Nombramiento profesional aceptación de clientes.
- Conflictos de interés.
- Segundas opiniones.
- Honorarios y otros tipos de remuneración.
- Marketing de servicios profesionales.
- Regalos e invitaciones.
- Custodia de los activos de un cliente.

Los temas relacionados con el profesional de la contabilidad en ejercicio que se plantean que no puede dañar la integridad, la objetividad y dependencia.

Parte C. Contadores profesionales empleados

- Conflictos potenciales.
- Preparación y presentación de la información.
- Actuación con suficiente especialización.
- Intereses financieros.
- Incentivos.

Esta parte no describe todas las circunstancias y relaciones con las que se puede encontrar un profesional de la contabilidad en la empresa, y que originen o puedan originar amenazas en relación con el cumplimiento de los principios fundamentales.

Profesionales de la Contabilidad en la empresa pueden ser responsables, solos o conjuntamente con otros, de la preparación y presentación de información financiera y de otra información sobre la cual se basen tanto las entidades para las que trabajan como terceros. También pueden ser responsables de realizar una gestión financiera efectiva y un asesoramiento competente sobre un cierto número de cuestiones relacionadas con los negocios.

GESTIÓN DEL RIESGO ERM

La Administración del Riesgo Empresarial ERM (*Enterprise Risk Management*) requiere la implementación de programas que contemplen la identificación de todos los riesgos estratégicamente relevantes, ponderación de riesgos inherentes en función de su impacto y probabilidad de ocurrencia, evaluando la efectividad de controles existentes y potenciales, para moderar su impacto y tomar decisiones respecto de los riesgos residuales.

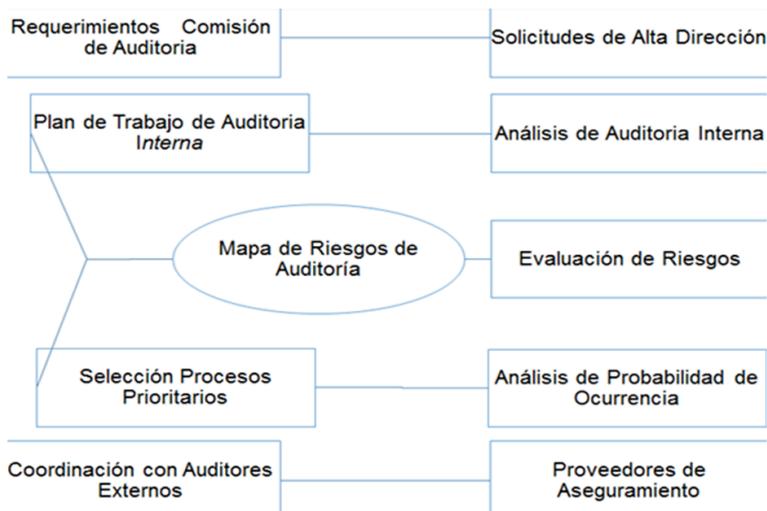


Gráfico 2. Administración del riesgo empresarial

Fuente: del autor a partir de <https://www.aec.es/web/guest/formacion/catalogo/listado/for0486>

Mapa de riesgos de auditoría

De acuerdo con la NIA 200, el objetivo de una auditoría de estados financieros es: obtener una certeza razonable de que los estados financieros en su conjunto

ofrecen un alto nivel de seguridad y suficiente evidencia para reducir el riesgo de auditoría, que en la medida en que están libres de errores materiales, ya sea por fraude o error, de tal manera que el auditor puede expresar una opinión sobre si estos realmente están preparados, en todos sus aspectos significativos, de acuerdo con un marco de información financiera aplicable que le permita emitir un informe sobre los mismos y comunicar las conclusiones de auditoría.

Esta norma expone las responsabilidades del auditor independiente al momento de llevar a cabo una auditoría de estados financieros basándose en las normas internacionales, y para lograr el objetivo: el profesional debe obtener el máximo nivel de seguridad respecto a si estos, auditados como un todo, están libres de representación errónea de importancia relativa, ya sea por fraude o error, y así consiguientemente llegar a establecer una serie de requisitos que como revisor debe cumplir para garantizar que el proceso se desarrolle de esta manera.

El trabajo de auditoría debe tomar en cuenta la gestión de riesgos empresariales que efectúan las empresas. Este enfoque basado en riesgos considera sus diferentes tipos, con el objetivo de establecer los procesos de negocio que serán revisados como parte del plan anual, utilizando el mapa de riesgos como herramienta que tiene por objeto mostrar gráficamente el diagnóstico del proceso de evaluación de riesgos en una fecha dada, lo cual simultáneamente contribuye a realizar una revisión o diagnóstico del control interno que existe para mitigar los riesgos.

El mapa de riesgos está conformado por una serie de actividades que permiten identificar las amenazas y oportunidades de la organización, midiendo la importancia de cada riesgo, en términos de frecuencia e intensidad; informando en cada momento el nivel de riesgos que asume la organización, y dando a conocer internamente y en su entorno cuáles le afectan.

Hay que tener en cuenta los elementos principales que lo componen, como son los siguientes:

- Requerimientos de la Comisión de Auditoría y solicitudes de la alta Dirección. Durante la identificación y evaluación de riesgos, la alta dirección de una organización debe formular interrogantes que ofrezcan una completa y eficiente solución para actuar con mayor rapidez, inteligencia y confianza, lo cual asegura tomar la mayoría de las oportunidades que van surgiendo ante las actividades que se adelantan.

- El mantenimiento de estrategias críticas apropiadas, para facilitar a la organización que cumpla los objetivos de su negocio.
- Saber cuáles son los riesgos inherentes en aquellas estrategias y cómo puede la organización identificar, determinar y administrar cada uno de ellos.
- Identificar cuáles son los riesgos inherentes en los procesos que han sido escogidos para implementar las estrategias.
- Conocer cómo identifica, cuantifica y administra la organización estos riesgos y cómo adaptan sus actividades cuando las estrategias y procesos cambian.
- Aclarar cuáles son los riesgos para la marca y la reputación asociados y cómo la organización ejecuta sus estrategias.
- Señalar qué riesgos están relacionados con el cumplimiento de regulaciones o acuerdos contractuales, que no solo están basados financieramente.
- Advertir si se han puesto los procesos operacionales y recursos financieros en riesgo indebido.
- Conocer si ha incurrido la organización en pasivos no razonables para sustentar procesos operacionales
- Confirmar cuándo la organización ha tenido éxito en cumplir objetivos medibles de negocio.
- Reafirmar si son confiables los sistemas de información, en lo relacionado a datos y conocimiento confiable, relevante y oportuno.
- Atender el hecho de que aún están por desarrollarse riesgos de competidores nuevos o modelos de negocios emergentes, riesgos de recesión, de relacionamientos, de tercerización, políticos o de desastres financieros.

El *Enterprise Risk Management* (ERM) proporciona un marco para la gestión de riesgos, que normalmente implica la identificación de eventos o circunstancias particulares relevantes para los objetivos de la organización, evaluándolos en términos de probabilidad y magnitud de impacto, y determinando una estrategia de respuesta que monitorea el progreso.

Mediante la identificación y el tratamiento proactivo de riesgos y oportunidades, las empresas comerciales protegen y crean valor para sus grupos de interés, incluidos los propietarios, empleados, clientes, reguladores y la sociedad en general.

El ERM también puede describirse como un enfoque basado en el riesgo para administrar una empresa, que integra conceptos de control interno y está evolucionando para satisfacer las necesidades de las diversas partes interesadas en comprender el amplio espectro de riesgos que enfrentan las organizaciones complejas a fin de asegurar una adecuada gestión. Los reguladores y las agencias de calificación de la deuda han aumentado su escrutinio en los procesos de gestión de riesgos de las empresas.

ERM es más eficaz cuando está involucrado como parte de una organización, en las actividades del día a día. Una completa y eficiente solución para identificar y medir el riesgo, permite a la organización actuar con mayor rapidez y con inteligencia y confianza, asegurándole tomar la mayoría de las oportunidades que van surgiendo.

INFORME COSO ERM: MARCO INTEGRADO DE CONTROL INTERNO

Control interno basado en el sistema COSO

Se considera sistema de control interno (SCI) el conjunto sistémico de las áreas prácticas de una empresa, el cual está conformado por las técnicas aplicadas a la planeación, normas, métodos y procedimientos que son utilizados para el desarrollo de las actividades propias y el logro de los objetivos de una organización.

En este capítulo del libro *Auditoría de Gestión Empresarial AGE*, el marco integrado de control interno se presenta sobre la base del Informe COSO, por considerarlo el más completo y ante su enorme aceptación a nivel mundial, ya que al igual que ocurre con la implementación de los estándares de información financiera NIIF/NIA se mira como herramienta de la mayor importancia para fortalecer las estructuras de administración del riesgo y la gestión de cambio.

COSO (*Committee of Sponsoring Organizations de la Treadway Commission*) o Comité de Organizaciones Patrocinadoras de la Comisión de Normas, proviene de un esfuerzo por redefinir el concepto de control interno utilizado por auditores internos y externos ante la Comisión Nacional, que fue patrocinada conjuntamente por las cinco principales asociaciones profesionales con sede en los Estados Unidos:

- American Accounting Association (AAA),
- Instituto Americano de Contadores Públicos Certificados (Aicpa),

- Financial Executives International (FEI),
- Instituto de Auditores Internos (IIA),
- Asociación Nacional de Contadores (ahora el Institute of Management Accountants [IMA]).

El informe desde su creación se ha actualizado especialmente por motivos de la estandarización internacional de NIIF/NIA, dando paso a la evaluación de riesgos y su relación con las Normas de Gestión de Calidad ISO 31000, que han traído cambios notables en el modelo estándar de control interno (MECI) de las entidades públicas.⁵

Al utilizar el estándar COSO en las organizaciones se obtienen ingentes beneficios tanto en el sector público como privado, ya que se promueve la gestión de riesgos en todos los niveles de las organizaciones y se establecen directrices para la toma de decisiones de los directivos, así como para el control de los riesgos y la asignación de responsabilidades.

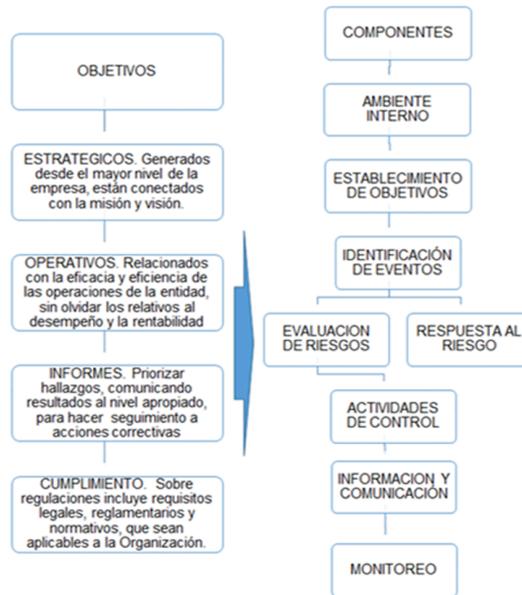


Gráfico 3. Matriz del Informe COSO ERM

Fuente: del autor a partir de <https://www.auditool.org/blog/control-interno/4340-actualizacion-coso-erm-gestion-del-riesgo-empresarial-alineacion-del-riesgo-con-la-estrategia-y-el-rendimiento>

⁵ Véase la introducción en: <https://www.auditool.org/blog/control-interno/4340-actualizacion-coso-erm-gestion-del-riesgo-empresarial-alineacion-del-riesgo-con-la-estrategia-y-el-rendimiento>

En relación con el informe COSO, los principales enunciados del estudio se relacionan con la gestión del riesgo, adoptando los siguientes criterios:

Ambiente interno

El ambiente interno propicia la estructura en la que se deben dar los objetivos y la preparación del recurso humano que hará que se cumpla la implementación de aquellos factores que pueden inducir a conductas y valores éticos aportando disciplina y estructura y una auditoría disciplinada que evite controles débiles.

Los factores del ambiente de control incluyen la integridad, los valores éticos y la capacidad de los empleados de la empresa, la filosofía de Dirección y el estilo de gestión, la manera en que la Dirección asigna tanto autoridad y como responsabilidades, mientras que organiza y desarrolla profesionalmente a sus empleados y brinda atención y orientación al Consejo de Administración.

El ambiente de control marca la pauta del funcionamiento de una organización a partir de pronunciamientos relativos a los valores éticos y de conducta que se espera de todos sus miembros en el desempeño de sus actividades, razón por la cual se concluye que la efectividad del control interno depende de la integridad y valores de la gente que lo diseña y lo establece. La participación de la alta Administración es clave en este asunto, ya que su presencia dominante fija el tono que necesariamente ha de emplearse.

Establecimiento de objetivos

Los objetivos deben estar diseñados con la intención de proporcionar un grado de seguridad razonable en cuanto a la consecución de las metas propias de la empresa dentro de las siguientes categorías:

- Eficacia y eficiencia de las operaciones.
- Confiabilidad de la información financiera.
- Cumplimiento de leyes, reglamentos y normas.

Identificación de eventos

Identificar los eventos potenciales que pueden tener un impacto en la organización supone señalar aquellos acontecimientos internos o externos que afectan la consecución de objetivos, diferenciando los que representen riesgos u oportunidades o ambas circunstancias a la vez, y reenviando las oportunidades

hacia la redefinición de objetivos estratégicos de la organización.

Evaluación del riesgo

La evaluación de riesgos consiste en identificar y analizar diversos riesgos internos y externos, determinando cómo debe ser gestionado, con la condición previa de caracterizar los objetivos a partir los distintos niveles que estén vinculados entre sí y sean internamente coherentes.

Las organizaciones, cualquiera sea su tamaño, se enfrentan a diversos riesgos de origen, por lo que en la evaluación se deberá analizar lo siguiente: que los objetivos de cada área hayan sido apropiadamente definidos; y así mismo que estos sean consistentes con los objetivos institucionales; también, la oportuna comunicación, si finalmente se detecta su presencia, así como el análisis adecuado de los riesgos que resulten relevantes.

Los riesgos, que podrían afectar la consecución de los objetivos de la organización tanto externos como internos, deben ser claramente identificables, y para ello debe realizarse una proyección de su aparición en los procesos y actividades de la empresa, identificando sus objetivos comunes y particulares, sí como amenazas y contingencias que pueden impedir que las metas propuestas se puedan cumplir.

La evaluación de riesgos permite a una entidad considerar la amplitud con que los eventos potenciales impactan en la consecución de objetivos. Una clasificación técnica evalúa con un doble enfoque de riesgo permitiendo identificar concretamente su naturaleza así:

Riesgo inherente, o aquél al que se enfrenta una entidad en ausencia de acciones de la Dirección para modificar su probabilidad o impacto. Dicha dependencia evalúa estos acontecimientos desde una doble perspectiva, probabilidad e impacto, y normalmente usa una combinación de métodos cualitativos y cuantitativos. Los impactos positivos y negativos de los eventos potenciales deben examinarse, individualmente o por categoría, en toda la entidad.

Riesgo residual, o aquél que permanece después de que la Dirección ha desarrollado sus respuestas a los riesgos; refleja el riesgo remanente, una vez se han implantado de manera eficaz las acciones que aquella ha planificado para mitigar el riesgo inherente. Estas acciones pueden incluir

las estrategias de diversificación relativas a las concentraciones de clientes, productos u otras; las políticas y procedimientos que establezcan límites, autorizaciones y otros protocolos; el personal de supervisión, para revisar medidas de rendimiento e implantar acciones al respecto o las decisiones recurrentes y la aprobación de transacciones. Además, pueden reducir la probabilidad de ocurrencia de un posible evento, su impacto o ambos conceptos a la vez.

Riesgo aceptado: Refiere a las contingencias que se puedan presentar, dependiendo de los usuarios externos, probabilidades de fracasos financieros, naturaleza de la organización e integridad de la Administración, la Gerencia y el Comité de Auditoría, que en acción conjunta establecen las políticas que se deben establecer a través de cuestionarios, con factores tales como:

- Los riesgos relativos al negocio que la empresa está dispuesta a asumir, y cuáles son los que rechaza.
- Entrar a determinar cuando está la empresa preparada para aceptar pequeñas pérdidas de inventario físico debido a hurtos, pues no puede convenir grandes pérdidas de inventario físico originadas por el deterioro, la obsolescencia o catástrofes naturales.
- Los niveles de riesgo que la empresa está lista a asumir con las nuevas iniciativas, para alcanzar el rendimiento deseado de un porcentaje previsto sobre el capital invertido.
- La preparación de la empresa para aceptar más riesgo del actualmente admite y en tal caso identificar qué nivel de rendimiento se requiere.
- El nivel de capital o ganancias que está dispuesta a arriesgar la organización en función de un determinado nivel de confianza.
- Los otros riesgos específicos que la entidad no está preparada a aceptar, entre ellos los que podría implicar el incumplimiento de leyes de privacidad de la información.
- El conocimiento sobre la situación en que se encuentra el riesgo aceptado de la empresa con relación a otras empresas afines.
- Encontrar cuáles son los riesgos relativos y los niveles aceptables presentes en el mantenimiento de calidad de los productos y servicios ya existentes frente a la búsqueda de valores añadidos a través del desarrollo de nuevos productos o servicios.

Respuesta a los riesgos

Al especificar objetivos claros que lleven a identificar y evaluar riesgos para el logro de las metas, se adelanta un análisis en función de determinar cómo se deben mitigar considerando los cambios que podrían afectar significativamente el sistema de control interno, según cuatro alternativas: evitarlos, reducirlos, compartirlos, aceptarlos.

Evitar: Prescindir de una unidad de negocios, línea de producción o segmento geográfico. Decidir no emprender nuevas actividades que podrían dar lugar a riesgos.

Reducir: Diversificar las ofertas de productos. Establecer procesos de negocios eficaces. Aumentar la implicación de la dirección en la toma de decisiones. Resignar el capital entre las unidades operativas.

Compartir: Adoptar seguros contra pérdidas inesperadas significativas. Entrar en una sociedad de capital riesgo/sociedad compartida. Protegerse contra los riesgos utilizando instrumentos del mercado de capital a largo plazo. Distribuir el riesgo mediante acuerdos contractuales con clientes, proveedores u otros socios del negocio.

Aceptar: Provisionar las posibles pérdidas. Confiar en las compensaciones naturales dentro de una cartera. Aceptar el riesgo si se adapta a las tolerancias al riesgo existente.

Actividades de control

Son realizadas por la Gerencia y demás personal de la organización para cumplir diariamente con actividades asignadas, y están relacionadas con las políticas, sistemas y procedimientos: autorización, verificación, inspección, revisión de indicadores de rendimiento

Información y comunicación

La información es el medio efectivo de control, pero requiere de características específicas sobre relevancia, oportunidad, actualización, exactitud y accesibilidad, así como la existencia de adecuados canales de comunicación en el interior y en el exterior de la organización, por ser el medio a través del cual se obtiene o proporciona información relativa a clientes, proveedores, contratistas, proporcionando en igual forma información relativa a las entidades reguladoras sobre las operaciones de la empresa.

Monitoreo. Supervisión

Los niveles de supervisión y gerencia son de gran importancia ya que permiten concluir si el sistema de control es efectivo y asegurarse de que el proceso funciona según lo previsto, y si es preciso tomar las acciones de corrección o mejoramiento cuando el caso lo exija. La supervisión debe ser continua aun cuando está dependiendo del alcance y frecuencia de los riesgos a controlar, y del grado de confianza que inspira a la dirección el proceso de contra.

Diseño del marco integrado

El marco integrado ha sido diseñado para un manejo más sólido de la estructura empresarial, y como herramienta que crea cultura, conocimiento y aumenta la aplicación de los criterios, promueve el manejo eficiente y eficaz de las operaciones de la empresa. Dicho manejo ha sido desarrollado por requerimientos de auditores externos como base para determinar el grado de confiabilidad en las operaciones realizadas y las registradas, a partir de su evaluación. El marco está conformado por elementos que competen a todas las organizaciones y se encuentra especificado en los siguientes conceptos:

Administración. Personal de mandos superiores y medios, directamente responsable de todas las actividades en la institución, incluyendo el diseño, la implementación y la eficacia operativa del control interno.

Atributos. Información adicional que proporciona una explicación más detallada respecto de los principios y los requisitos de documentación y formalización para el desarrollo de un sistema de control interno efectivo.

Competencia profesional. Cualificación para llevar a cabo las responsabilidades asignadas. Requiere habilidades y conocimientos que generalmente son adquiridos con la formación y experiencia profesional y certificaciones. Se expresa en la actitud y el comportamiento de los individuos para llevar a cabo sus funciones y cumplir con sus responsabilidades.

Controles a nivel institucional. Tienen efecto generalizado en el sistema de control interno, y pueden incluir controles relacionados con el proceso de evaluación de riesgos de la entidad, ambiente de control, organizaciones de servicios, elusión de controles y supervisión.

Controles generales. Políticas y procedimientos que se aplican a todos o a un segmento amplio de los sistemas de información institucionales; los

controles generales incluyen la gestión de la seguridad, accesos lógicos y físicos, configuraciones, segregación de funciones y planes de contingencia.

Elusión de controles. Omisión del cumplimiento de las políticas y procedimientos establecidos con la intención de obtener beneficios personales, simular el cumplimiento de ciertas condiciones o propiciar actividades comúnmente ilícitas.

Estructura organizacional. Unidades administrativas, procesos sustantivos, de cumplimiento y analíticos, utilizados por la Dirección para lograr los objetivos institucionales.

Indicadores de desempeño. Medidas de evaluación del desempeño de la empresa en el logro de los objetivos.

Información de calidad. Información proveniente de fuentes confiables, que es adecuada, actual, completa, exacta, accesible y proporcionada de manera oportuna por institución o instituciones.

Importancia relativa. Es la conclusión, respecto del análisis de la naturaleza e impacto de cierta información, en la que la omisión o presentación incorrecta de ésta no tiene efectos importantes en las decisiones que los diversos usuarios adopten.

Líneas de reporte. Líneas de comunicación internas y externas que proporcionan métodos de comunicación a todos los niveles, y que pueden circular en todas las direcciones al interior de la estructura organizacional.

Mejora continua. Proceso de optimización y perfeccionamiento del sistema de control interno; de la eficacia, eficiencia y economía de su gestión; y de la mitigación de riesgos, a través de indicadores de desempeño y su evaluación periódica.

Objetivos cualitativos. Objetivos que la Dirección puede necesitar para diseñar indicadores de desempeño que señalen el nivel o grado de desempeño, tales como hitos.

Objetivos cuantitativos. Las normas e indicadores de desempeño pueden ser un porcentaje específico o un valor numérico.

Políticas. Declaraciones de responsabilidad respecto de los objetivos de los procesos, sus riesgos relacionados y el diseño, implementación y eficacia operativa de las actividades de control.

“La auditoría independiente, financiera o fiscal y la auditoría interna deberán enfocar el análisis de operaciones, procedimientos, resultados de información y asesoría a la Administración, utilizando para ello el nuevo concepto, apoyado por las federaciones internacionales de auditoría integral enmarcado en cuatro grandes segmentos denominados:

- Auditoría de control interno
- Auditoría de cumplimiento
- Auditoría de gestión
- Auditoría financiera

“Precisamente sobre la Auditoría de control interno se ha modificado el enfoque, de manera que su evaluación y conclusiones esquematiza más en el riesgo de control, sabiendo cómo obtener una identificación y evaluación de los riesgos de representaciones erróneas de importancia relativa en la organización, el proceso de diseño y realización de pruebas de controles que sirva de base para análisis o estudios posteriores”.⁶

Desde esta nueva visión, propuesta dentro del marco de gestión de riesgos corporativos, se puede señalar que los componentes del control interno tendrán entre sus funciones:

- Promoción de la cultura de autocontrol.
- Participación en la elaboración de los planes y sistemas de control de gestión.
- Asesoramiento cualificado y documentado a los equipos directivos mediante la gestión de los sistemas de información para la Dirección, en la mejora de los procesos y para la obtención de resultados
- Evaluación de los componentes propios del sistema de control interno y de gestión de riesgos corporativos del que se disponga en la organización.

De igual forma, el enfoque convencional dirigido al área financiera, que se traslada también a los componentes que se enmarcan en el sistema de gestión, permite prever los riesgos y tomar las medidas pertinentes para minimizar o eliminar su impacto en el cumplimiento de los objetivos organizacionales. Al respecto Cañas

⁶ Véase Rodrigo Estupiñán Gaitán en Introducción, p. 21. <https://app.vlex.com/#vid/649212061> Para su ampliación, véase <https://scribd.zxcv.website/document/136432723/ADMINISTRACION-DE-RIESGO-E-R-M-Y-EL-CONTROL-INTERNO>

(2009) indica: la gestión de riesgos debe ser una tarea a realizar por cualquier entidad, y en torno a la cual se debe estructurar el resto de funciones. (Desarrollo e Implementación de Sistemas de Gestión de Riesgos, en línea).

ASEGURAMIENTO DE LA INFORMACIÓN Y LAS MEJORES PRÁCTICAS DE AUDITORÍA A NIVEL MUNDIAL

Dentro del Plan 2016-2017, laasb publica un Manual de pronunciamientos internacionales de control de calidad, auditoría, revisión, otros encargos de aseguramiento y servicios relacionados.⁷

Este organismo desarrolla permanentemente normas de auditoría que incluyen algunas nuevas y otras revisadas, las cuales han sido diseñadas para mejorar los informes de auditoría para inversionistas y otros usuarios de estados financieros, así como cambios a otras NIA para abordar las responsabilidades del auditor en relación con la continuidad, revelaciones de estados financieros u otra información.

Las nuevas propuestas incluyen guías sobre consideraciones significativas frente a las revelaciones, desde el momento en que el auditor planea la auditoría y valora los riesgos de error material hasta cuando el auditor evalúa los errores y genera una opinión sobre los estados financieros.

Entre los últimos pronunciamientos y propuestas de laasb merecen especial mención los relacionados con las normas de aseguramiento de la información, acogidas en Colombia bajo el Decreto 302 y otros decretos reglamentarios posteriores, el último de los cuales es el Decreto 2132/ 2016.

El mismo expone un marco técnico normativo de las normas de aseguramiento de la información (NAI), que contiene:

- Normas internacionales de auditoría (NIA)
- Normas internacionales de control de calidad (NICC)
- Normas internacionales de trabajos de revisión (NITR)
- Normas internacionales de trabajos para atestiguar (ISAE por sus siglas en inglés).

⁷ Véase Manual de pronunciamientos internacionales de control de calidad, auditoría, revisión, otros encargos de aseguramiento y servicios relacionados- Consultado en: <https://www.ifac.org/publications-resources/2016-2017-manual-de-pronunciamientos-internacionales-de-control-de-calidad>

- Normas internacionales de servicios relacionados (NISR)
- El Código de Ética para profesionales de la Contaduría, conforme se dispone en el anexo que hace parte integral del decreto en mención.

Así mismo, ofrece oportunidades para mejorar la consistencia de políticas contables en todos los países, las cuales permitirán conseguir ventajas muy importantes sobre transparencia en la información y mejoras en su comparabilidad, así como herramientas de análisis del desempeño, que tienen como objetivo lograr eficiencia en la gestión de la Dirección de las empresas.

Específicamente en la Auditoría de Gestión, impactará las pruebas de diagnóstico y control, que incluye sistemas de reportes financieros, control interno, aspectos tributarios, asuntos legales y manejo eficiente de los flujos de efectivo, eliminando sistemas contables divergentes y permitiendo contar con una mayor consistencia en los reportes, que incremente la efectividad operacional y reduzca la probabilidad de potenciales errores.

Es claro que la nueva normatividad trae y genera grandes cambios, y quien no se ajuste a ellos corre el riesgo de quedar desplazado frente a las nuevas tendencias sobre revisoría fiscal, auditoría y aseguramiento de la información.

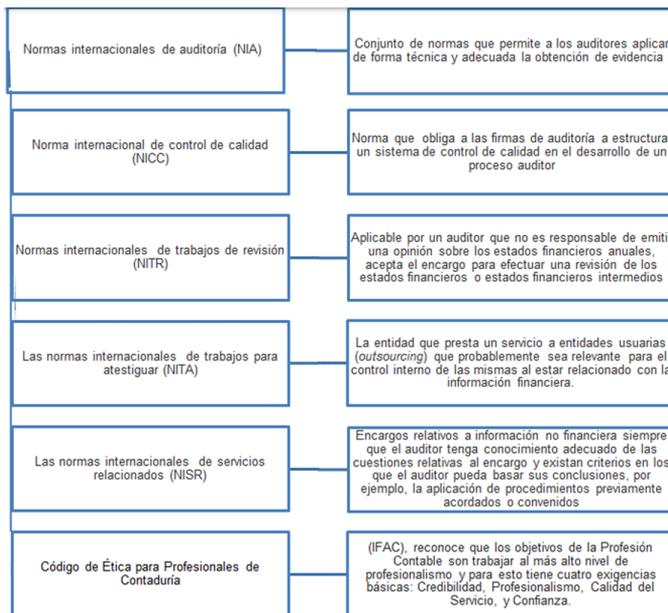


Gráfico 4. Normas sobre aseguramiento de la información

Fuente: del autor

El marco normativo contiene un conjunto de pautas que le va a permitir al contador público, sea en calidad de revisor fiscal o como auditor externo, apoyar el desarrollo de su labor profesional con herramientas de alta calidad en la ejecución de su trabajo, aplicando en sus actuaciones profesionales el Código de Ética en consonancia con la Ley 43/1990, entre otras:

- Conocer de forma amplia y suficiente cada uno de los estándares relacionados con las normas de aseguramiento de la información, normas que conforman la futura homogenización en el modo de preparar, presentar, auditar y dictaminar que son propias al contador que se desempeñe como revisor fiscal.
- Cambiar el concepto de revisión por el de aseguramiento o atestiguamiento, sensibilizando el cambio trascendental que representa pasar de aplicar las normas de auditoría generalmente aceptadas (NAGA) descritas en el artículo 7.º de la Ley 43/1990, a la aplicación del desarrollo del conjunto de estándares contenidos en el marco técnico normativo de aseguramiento de la información.
- Asesorar el proceso de convergencia, el cual debe desarrollarse sobre las condiciones del respeto de los principios de equidad, reciprocidad y conveniencia nacional. Las normas internacionales de información financiera y aseguramiento, entre ellas las de auditoría, están motivadas fundamentalmente para conseguir un lenguaje homogéneo.
- Establecer claramente las diferencias entre las NIA, ISAE, NITR y NICC, dado que cada uno de estos estándares se utiliza para objetivos y fines distintos.

Normas Internacionales de auditoría NIA

Todo proceso de auditoría debe cumplir con una serie de principios que confirman su condición de herramienta eficaz y confiable para apoyar las políticas y los controles de gestión, y así proporcionar información que sirva de base al proceso de mejora del desempeño.

De acuerdo con las normas internacionales de auditoría NIA 300, a auditoría de estados financieros requiere de una planificación adecuada para alcanzar sus objetivos en la forma más eficiente posible. Desde luego, la planificación detallada de algunos procedimientos no puede hacerse con exactitud si no se conoce el resultado de algunos otros. Por consiguiente, debe haber un plan inicial a ser revisado de manera continua y, en su caso, modificado, al mismo tiempo que se supervise el trabajo ya efectuado. El objetivo del auditor es planear la auditoría para que esta sea realizada de manera efectiva.

Las auditorías se constituyen en procesos sistemáticos, realizados de manera independiente, y documentados para obtener evidencias y evaluarlas de manera objetiva, con el propósito de determinar el grado de cumplimiento con los criterios de auditoría. Deben ser planificadas y deben ser realizadas por personal independiente de la ejecución de las actividades del área auditada, para poder mantener la imparcialidad de las conclusiones alcanzadas, las cuales deben ser informadas al personal responsable para que este inicie la aplicación de las acciones correctivas, clave del proceso de mejoras continuas.

La manera de llevar los documentos en los trabajos de auditoría, siguiendo las indicaciones de la NIA 230, tiene como propósito general mostrar o marcar una trazabilidad en cuanto a una buena preparación de la documentación, además de garantizar la calidad del trabajo, proporcionando su fácil análisis y revisión, aspectos fundamentales para los informes y el dictamen.

La importancia de la documentación en la auditoría consiste en proveer evidencia sobre las bases que el auditor utilizó para emitir una conclusión en relación con el logro de sus objetivos, y confirmar que la auditoría se planeó y realizó conforme las normas NIA, razón por la cual se mantiene un registro de asuntos importantes para futuras auditorías y se facilita la conducción de revisiones e inspecciones de control de calidad.

Norma internacional de control de calidad (NIIC)

La norma internacional de control de calidad (NICC) trata de las responsabilidades que tiene la firma de auditoría en relación con su sistema de control de calidad, especialmente referidas a auditorías y revisiones de estados financieros, u otros encargos que proporcionan un grado de seguridad y servicios relacionados.

Asimismo incluye requerimientos éticos pertinentes en cuanto a las responsabilidades de control de calidad que una firma de auditoría asume ante determinados tipos de compromisos, con los que se fija un conjunto de políticas diseñadas para alcanzar el objetivo establecido y supervisar los procedimientos a seguir atendiendo el cumplimiento de dichas políticas.

NITR (normas internacionales de Trabajos de revisión)

El objetivo de una revisión de estados financieros es posibilitarle a un auditor, teniendo como base procedimientos que no proporcionan toda la evidencia que sería requerida en una auditoría, declarar si ha surgido algo que le hace

creer que los estados financieros no están sustancialmente preparados, según lo establece un marco de referencia para informes financieros debidamente identificados.

Un objetivo similar aplica a la revisión de información financiera o de otro tipo preparada de acuerdo con criterios apropiados, lo cual comprende investigación y procedimientos analíticos cuyo diseño busca revisar la confiabilidad de una aseveración que es responsabilidad de una parte para uso de otra parte. Si bien una revisión implica la aplicación de habilidades y técnicas de auditoría y el acopio de la evidencia, no implica ordinariamente una evaluación de los sistemas de contabilidad y de control interno, o pruebas de registros y de respuestas a observación, confirmación y conteo, que son procedimientos ordinariamente llevados a cabo durante una auditoría.

Aunque el auditor trata de darse cuenta de todos los asuntos de importancia, los procedimientos de una revisión hacen que el logro de este objetivo sea menos probable que en un trabajo de auditoría, así que el nivel de certeza provisto en un informe de revisión es correspondientemente menor que el dado en un dictamen de auditoría.

Procedimientos convenidos

En un trabajo para realizar procedimientos convenidos, un auditor es contratado para llevarlos a cabo conforme determina esta naturaleza de auditoría sobre la que el auditor y la entidad y cualesquiera terceras partes apropiadas han convenido adelantar e informar los resultados. Los destinatarios del informe deben formarse sus propias conclusiones a partir del informe del auditor, el cual se restringe a aquellas partes que han convenido en realizar estos procedimientos ya que otros, no enterados de las razones que los convocan, pueden malinterpretar los resultados.

Asociación del auditor con la información financiera

Un auditor es asociado con la información financiera cuando le ha anexado un informe a esta información o consiente el uso de su nombre en una relación profesional. Si el auditor no es asociado de esta manera, las terceras partes no pueden asumir ninguna responsabilidad en este sentido. Si el auditor se enterara que una entidad está usando inapropiadamente su nombre asociándolo como profesional con información financiera, puede requerir a la Administración que

dejara de hacerlo y considerar qué pasos adicionales, si fuera necesario, tendría que dar, tales como reportar a terceras partes usuarios de la información sobre el uso inapropiado de su nombre como auditor en conexión con el caso del ejemplo mencionado. El auditor puede también estimar necesidad de tomar otra acción, por ejemplo, buscar asesoría legal.

El nuevo entorno globalizado de la economía y los tratados internacionales han incentivado el proceso de convergencia mundial en todos los países, y en especial en el campo profesional de la auditoría. Esta transformación mundial propuesta por NIA será trascendental en el desarrollo empresarial, con aportes a las características propias del profesional de la auditoría y la acogida a nuevos modelos con las herramientas que requieren las organizaciones para un adecuado manejo de gestión:

- Como experto profesional, conocedor de las normas y su aplicación, así como de mejores prácticas y tendencias que afectan la profesión, el auditor debe poseer un manejo adecuado de situaciones difíciles de forma objetiva, justa y capaz, lo cual le permitirá identificar soluciones creativas a problemas complejos.
- Aplicando metodologías que faciliten y promuevan la calidad del trabajo con adecuación de herramientas, en dos aspectos principalmente:
 - Fortalecer su sistema de control interno, partiendo de los lineamientos y principios establecidos por el informe COSO ERM, modelo integrado de auditoría de información financiera que sirve de referencia o guía a los profesionales de Auditoría de Información Financiera, mediante una metodología práctica de trabajo fundamentada en las normas internacionales de auditoría y control de calidad emitidas por la IFAC.
 - Implementación de un modelo de gestión de riesgos que en las organizaciones contribuye a conocer su situación real frente a las debilidades y fortalezas, partiendo de la identificación y valoración de los riesgos, así como de la definición de las acciones a implementar para mitigarlos, sirviendo como guía ante las necesidades particulares de cada organización, pues facilita y promueve la calidad del trabajo y cumple con la meta de entregar auditorías independientes y rigurosas.

laasb está plenamente comprometido a presentar los proyectos de nuevas normas de información para el auditor, que aun cuando están sujetas a

deliberaciones finales, anticipan las propuestas que representan un cambio significativo en la práctica de comunicar, como auditores de la información, sus actividades, cuidando que sean fundamentales para el valor y la pertinencia de la profesión. Esencialmente, que se logren propuestas de informes de auditores a realizar con pleno beneficio en los organismos internacionales y nacionales de todo el mundo, pensando cómo prepararse para el futuro y ayudar a asegurar el éxito.

El marco conceptual no aplica a otros servicios proporcionados por los auditores como impuestos, consultoría, y asesoría financiera y contable.

Niveles de certeza

Certeza en el contexto de este marco conceptual se refiere a la satisfacción del auditor sobre la confiabilidad de una aseveración hecha por una de las partes para uso de alguna de las otras. Para proporcionar tal certeza, el auditor pondera la evidencia obtenida como un resultado de los procedimientos aplicados y expresa una conclusión. El grado de satisfacción logrado y, por lo tanto, el nivel de certeza que pueda ser proporcionado se determina por los procedimientos desarrollados y sus resultados:

- En un trabajo de auditoría, el profesional del área proporciona un nivel alto de certeza, no absoluto, de que la información sujeta a auditoría está libre de representaciones erróneas sustanciales. Esto es expresado positivamente en el dictamen de correspondiente como certeza razonable.
- En un trabajo de revisión, el auditor proporciona un nivel moderado de certeza de que la información sujeta a tal labor está libre de representaciones erróneas sustanciales. Esto es expresado en la forma de certeza negativa.
- En un trabajo de compilación, aunque los usuarios de la información compilada deriven algún beneficio de la participación del contador público, no se expresa certeza en el informe.
- En un trabajo de compilación, el contador es contratado para que use los conocimientos contables en oposición a los conocimientos de auditoría para obtener, clasificar y resumir información financiera. Esto ordinariamente conlleva la reducción de datos detallados a una forma manejable y comprensible sin que se requiera poner a prueba las aseveraciones subyacentes a esa información.

Los procedimientos empleados no pretenden ni hacen posible que el contador exprese ninguna certeza sobre la información financiera compilada. Sin embargo, los usuarios de aquella derivan algún beneficio como resultado de la participación del contador porque el servicio ha sido desempeñado con la debida habilidad profesional y cuidado.

NITA Atestiguaciones

Estas constituyen una guía y establecen el marco de referencia para una variedad de servicios profesionales que cada vez con mayor frecuencia se solicitan a la profesión contable y que no tienen que ver con la emisión de una opinión sobre los estados financieros históricos.

Tradicionalmente los servicios de los contadores estaban limitados a opinión sobre los estados financieros; sin embargo, sobre todo en los últimos años, dichos profesionales son requeridos para proporcionar seguridad sobre afirmaciones o aseveraciones que hace la Administración de una empresa. A esto se le llama servicios de atestiguar, que son una extensión natural de las normas de auditoría, y, al igual que estas, tratan acerca de la necesidad de realizar los trabajos de acuerdo con una competencia técnica, independencia mental, cuidado y diligencia profesional, planeación y supervisión, evidencia suficiente y competente, y todo ello para emitir un informe apropiado; sin embargo, su alcance es mucho más amplio que el de las normas de auditoría.

Entre otras, las normas utilizadas implican, además de poseer el título profesional de contador público, entrenamiento técnico y capacidad profesional para la función de atestiguar, conocer el asunto de que trata el trabajo, siempre y cuando las aseveraciones a revisar puedan estimarse y medirse en forma consistente y razonable; por supuesto, se debe realizar el trabajo con cuidado y diligencia profesional y con independencia mental. Estos trabajos son analíticos y críticos, de investigación, y están referidos a la base del problema, así como al respaldo de las aseveraciones.

Entre las normas de ejecución del trabajo figura que debe ser debidamente planeado y supervisado. Esta función de atestiguar necesita ser realizada solamente cuando pueda ser efectiva y útil, y haya una base para pensar que puede proporcionar una conclusión útil acerca de la aseveración, obteniendo evidencia suficiente y competente para darla. Con relación a las normas de información, se debe:

- Describir con claridad las aseveraciones sobre las que se informa y las características del trabajo a atestiguar.
- Presentar de manera clara y objetiva las conclusiones a las que llegamos, es decir, si la aseveración está presentada de conformidad con los criterios establecidos, con los cuales se midió, y contener todas las excepciones significativas en relación con las mismas.
- Considerar relevante la capacidad de causar una diferencia en una decisión, para que prevalezca sobre las incertidumbres (capacidad de confirmar o modificar el grado de incertidumbre sobre el resultado de una decisión).
- Cuidar que sean oportunas, íntegras y consistentes, en periodos de tiempo sucesivos; la información es presentada y medida de la misma manera.
- Dar confianza, de acuerdo con los hechos que pretenden representar, y estar libres de inferencias injustificadas de certidumbre.
- Presentarse de la forma más adecuada mediante el uso de rangos o indicaciones de las probabilidades inherentes a diferentes valores, en lugar de mostrarse como simples puntos estimados, neutros y ausentes de sesgo.

Es importante que el contador exprese en forma explícita una conclusión acerca de la confianza que pueda depositarse en una aseveración que es responsabilidad de otra parte, si no, se pueden presentar circunstancias en las que la conclusión se infiera en su contra, lo cual repercute no solo en el trabajo y a debida confianza hacia ese contador, sino sobre toda la profesión de manera negativa.

NISR servicios relacionados. Nuevas tendencias sobre declaraciones internacionales de auditoría

La implementación de las NIIF/NIA exige que las auditorías que se realicen deben asegurar, de manera razonable, que la ejecución se está llevando a cabo y, por consiguiente, que los profesionales auditores estarán preparados para opinar de acuerdo con esta base internacional. No basta decir que la organización cumple las normas, sino que es imperativo atestiguar que los estándares internacionales han sido debidamente realizados y que el auditor dé la credibilidad necesaria.

Los elementos que constituyen la Norma ISQC 1 indican:

- Responsabilidades de los Líderes sobre la calidad dentro de la firma. Describir y definir de manera clara las responsabilidades de la firma para

promover una cultura interna basada en el control de calidad, concretamente los lineamientos de la alta Dirección y también definiendo los puestos de los líderes y sus responsabilidades.

- Requisitos éticos relevantes. Este punto tiene como objetivo principal promover la guía en los principios fundamentales que definen la ética profesional en el desarrollo del trabajo
- Aceptación y continuidad de las relaciones con clientes y proyectos específicos. El objetivo en este caso es el establecimiento de políticas y procedimientos para aceptación de clientes y/o proyectos específicos teniendo en cuenta los parámetros de calidad establecidos en el despacho.
- Recursos Humanos. La función principal en este punto es crear un manual de recursos humanos en el que se detallan las políticas y procedimientos del despacho en este asunto.
- Ejecución de la auditoría. El objetivo es definir el sistema para determinar los elementos que componen la ejecución de la auditoría, enfatizando el rol del socio del compromiso, planeación, supervisión y revisión, consultas, solución de diferencias de opinión y ejecución de la revisión de control de calidad del compromiso.

Código de Ética para profesionales de Contaduría Pública

Una marca distintiva de la profesión contable es la aceptación de su responsabilidad de servir al interés público. Por lo tanto, la responsabilidad del contador público no es exclusivamente satisfacer las necesidades de un determinado cliente, o de la entidad para la que trabaja.

Sirviendo el interés público, el contador público deberá observar y cumplir con el código de ética, que establece los principios fundamentales de la ética profesional y provee un marco conceptual que deberá aplicarse a:

- Identificar amenazas al cumplimiento de los principios fundamentales.
- Evaluar la importancia de las amenazas identificadas.
- Aplicar salvaguardas, cuando sea necesario, para eliminar las amenazas o reducirlas a un nivel aceptable. Las salvaguardas son necesarias cuando el contador público determine que dichas amenazas no están a un nivel en el que resulte probable que un tercero razonable y bien informado concluya

ponderando todos los hechos y circunstancias específicos conocidos por el profesional.

- Principios fundamentales:

- Integridad. Ser leal, veraz y honrado en todas las relaciones profesionales y de negocios.

- Objetividad. Evitar prejuicios, conflictos de interés o influencia indebida de terceros, que afecten el juicio profesional o de negocios.

- Diligencia y competencia profesional. Mantener el conocimiento y las habilidades al nivel necesario que aseguren que el cliente o la entidad para la que se trabaja reciben servicios profesionales competentes basados en los últimos avances de la práctica, la legislación y las técnicas, y actuar con diligencia y de conformidad con las normas técnicas y profesionales aplicables.

- Confidencialidad. Respetar la confidencialidad de la información obtenida como resultado de relaciones profesionales o de negocios y, por lo tanto, no revelarla a terceros sin la autorización apropiada y específica, a menos que haya un derecho u obligación legal o profesional de hacerlo, ni tampoco usarla para provecho personal o de terceros.

- Comportamiento profesional. Cumplir con las leyes y reglamentos relevantes, y evitar cualquier acción que desacredite la profesión.

Revisoría fiscal y estándares internacionales

La Revisoría Fiscal como institución continuará generando confianza bajo cualquier normatividad, teniendo presente que la mayoría de profesionales afirman que los revisores fiscales deben aplicar las normas tanto nacionales como internacionales de auditoría y aseguramiento en todo proceso que realicen, y tal ejercicio fortalece y continuará fortaleciendo de alguna forma la confianza pública de los usuarios de los estados financieros; además, esta institución está atada a la ética y a la moral de los profesionales encargados de velar por su cumplimiento, como garantes de la información contable, pues cuando aplican las normas que amerita cada caso que están otorgando transparencia a la información contable y a los estados financieros.

Las principales complementaciones en las funciones del revisor fiscal y de los auditores, con el establecimiento de los estándares internacionales de información financiera (IFRS), se pueden resumir:

- La Revisoría Fiscal se relacionará con la Auditoría Integral dado el nuevo alcance del aseguramiento de la información, y su representación se aproximará más a la figura internacional de auditor externo.
- Respecto de las normas de aseguramiento, su concepción y aplicación se hace con base en principios sin proveer reglas, apoyándose siempre en el criterio de un profesional experimentado.
- El profesional debe analizar las transacciones desde un punto de la realidad económica de las mismas y no desde el punto de vista regulatorio, para que pueda aplicar las normas contables internacionales en forma adecuada.
- El impacto de las actividades por adelantadas por los profesionales estará dado en términos de alcance y forma de realización, lo cual requiere capacitación constante y compromiso con el fin de dar cumplimiento a las normas y asegurar la veracidad de la información, y disminuir así el riesgo de auditoría.
- El riesgo de auditoría, que está basado en la integridad de la administración, la confianza en el control interno y en los sistemas de información, permite concluir que la calificación será menor después de la convergencia con normas de aseguramiento de la información financiera, porque al aplicar estas normas los riesgos tenderán a disminuir considerablemente y se obtendrá una mayor seguridad y confianza en la información y sus sistemas.
- En general, la profesión contable se verá altamente beneficiada con la implementación de las normas de aseguramiento. Está claro que tanto desde la percepción internacional como local, el aseguramiento permitirá el mejoramiento de la calidad de la información financiera, aumentará la inversión extranjera, incrementará la confianza en las empresas para obtener financiación y permitirá la inserción de compañías nacionales en los mercados financieros y de capitales internacionales.
- La normatividad colombiana contable y de auditoría necesita acoplarse a las exigencias que este mundo globalizado exige; por tanto, la convergencia con normas internacional, que aseguren la información es un proceso indispensable para el desarrollo de la profesión, especialmente cuando las empresas tienden a consolidarse a nivel nacional e internacional puesto que se hace necesario hablar un mismo lenguaje y manejar un mismo sistema de información.

Análisis de las normas internacionales de auditoría vigentes

Los pronunciamientos emitidos por la International Auditing and Assurance Standards Board IAASB, en febrero 2017 desde su página <https://www.iaasb.org/> y las Normativas de Auditorías Internacionales adaptadas a España, resumidas en la página de internet <http://aobaudidores.com/blog/nias/>, indican la siguiente normatividad:

Series	Normas con revisión sustancial para alcanzar mayor claridad
200-299	Principios y responsabilidades globales
300-499	Evaluación de riesgo y respuesta a los riesgos evaluados
500-599	Evidencias de auditoría
600-699	Uso del trabajo de terceros
700-799	Formarse opinión para conclusiones y dictamen
800-899	Consideraciones especiales-Áreas específicas
900-999	Servicios relacionados y trabajos para revisar E. F.

Principios y responsabilidades globales

200. Objetivo y principios generales que rigen la auditoría de estados financieros.

El objetivo de una auditoría es aumentar el grado de confianza de los usuarios en los E.F. Esto se logra mediante la expresión, por parte del auditor, de una opinión sobre si los E.F. han sido preparados, en todos los aspectos materiales, de conformidad con un marco de información financiera aplicable.

210. Acuerdo en las condiciones de los compromisos de auditoría:

Tiene como propósito establecer una guía para acordar con el cliente los términos del trabajo a realizar y, en su caso, ilustra sobre la posición que debe adoptar un auditor ante un requerimiento del cliente para cambiar los términos convenidos para pasar a otro trabajo de nivel más bajo de seguridad que el que proporciona la auditoría.

220. Control de calidad para una auditoría de información financiera histórica:

Establecer reglas y guías de procedimiento para el control de la calidad del trabajo de auditoría. Las políticas y procedimientos de control de calidad deben ser implementadas tanto al nivel de la firma de auditoría como respecto de un trabajo de este tipo en particular.

230. Documentación de auditoría:

Trata sobre la forma y contenido de los papeles de trabajo; su confidencialidad;

la custodia segura de tales papeles; la retención de ellos por parte del auditor y, finalmente, la propiedad de los papeles reconocida al auditor.

240. Responsabilidad del auditor en materia de fraude en una auditoría de estados financieros:

Destaca que el auditor debe considerar el riesgo de la existencia de errores significativos y fraude en los estados contables, y cuando planea la auditoría, ejecuta los procedimientos necesarios para tal fin y rinde el informe respectivo; distingue los fraudes de los errores e incluye sus características. Asimismo, destaca la responsabilidad primaria de la Dirección del ente por la prevención y detección de los fraudes y errores que pudieran existir.

250. Consideraciones de leyes y reglamentos en la auditoría de estados financieros:

Expresa la responsabilidad de la Dirección del ente por el cumplimiento de las leyes y reglamentos, pero destaca la obligación del auditor de considerar la actitud de la organización frente a esas regulaciones y el riesgo involucrado. En orden al plan de auditoría, el auditor debe obtener una comprensión general de la estructura legal y reglamentaria a la que está sujeta tanto la entidad como el ramo de actividades en la que actúa y cómo ella cumple con ese marco.

260. Comunicación con los responsables de la Dirección:

Establece las guías para determinar las materias que el auditor debe comunicar a las autoridades del ente y que surgen de su trabajo de auditoría. A su vez, indica la oportunidad y la forma en que tales cuestiones deben ser comunicadas y la debida confidencialidad que debe guardar respecto de los hallazgos de auditoría.

Evaluación de riesgos y respuesta a los riesgos evaluados

300. Planificación de una auditoría de estados financieros:

La norma regula las guías para el planeamiento efectivo de un trabajo recurrente y distingue los aspectos que debe considerar en una primera auditoría. En rigor, se trata del plan general, de la debida documentación de ese plan y de las materias que deben ser consideradas por el auditor. Incluye el programa de auditoría en el que el alcance, la naturaleza y la oportunidad de las pruebas del caso se determinan sobre bases dinámicas. Esto quiere decir que está sujeto a cambios en la medida de los hallazgos del auditor.

315. Identificación y análisis de los riesgos de distorsiones significativas:

Esta norma es muy detallada y se refiere muy explícitamente a todos los pasos que debe dar el auditor en cumplimiento de este importante cometido. En particular, la graduación de los riesgos observados, los controles de la entidad que van a mitigar esos riesgos y los procedimientos de auditoría que diseñará para obtener suficiente seguridad en su opinión sobre los estados contables objeto del examen.

330. Respuestas del auditor a los riesgos evaluados:

La norma establece las guías para responder en forma global a la evaluación de los riesgos de errores significativos en los estados contables a través de la aplicación de los procedimientos de auditoría.

400. Evaluaciones de riesgo y control interno:

La norma provee guías para que el auditor pueda obtener una suficiente comprensión de los sistemas contables y de control interno del ente para planear la auditoría y desarrollar una estrategia efectiva en la ejecución.

450. Evaluación de las distorsiones identificadas durante la auditoría:

Trata de la responsabilidad que tiene auditor de evaluar el efecto de las incorrecciones identificadas en la auditoría y, en su caso, de las incorrecciones no corregidas en los estados financieros.

Evidencias de auditoría**500. Evidencia de auditoría:**

La norma expone qué se consideran elementos de juicio "válidos", que es un concepto cualitativo, y qué significa el término "suficientes", que es un concepto cuantitativo y cuáles son los procedimientos para obtener los citados elementos de juicio. Entre ellos se desarrollan:

- a) inspección de registros y documentos
- b) inspección de activos físicos,
- c) observación e indagación oral,
- d) confirmaciones de terceros,
- e) cálculos aritméticos y proceso de la información,
- f) revisiones analíticas sustantivas.

505. Confirmaciones externa.

El uso de confirmaciones externas es necesario para obtener elementos de juicio válidos y suficientes que respalden las afirmaciones contenidas en los estados contables.

520. Procedimientos analíticos:

Provee guías para la aplicación de procedimientos de revisión analítica en las etapas de planeamiento, de recopilación de elementos de juicio, es decir, como pruebas sustantivas y a la finalización de la auditoría como una revisión global.

Uso del trabajo de terceros**600. Uso del trabajo de otro auditor:**

Dice la norma que cuando el auditor principal usa el trabajo de otro auditor, aquel debe determinar cómo la labor del segundo auditor afectará lo suyo, considerando si su participación como tal es suficiente para actuar con ese carácter, si es adecuado su conocimiento de todos los componentes del negocio, si evaluó el riesgo de errores significativos en esos componentes; si serían necesarios procedimientos adicionales sobre el trabajo del otro auditor.

620. Uso del trabajo de un experto:

Cuando un auditor externo utiliza el trabajo de un experto, debe obtener elementos de juicio válido y suficiente de que tal trabajo es adecuado a los propósitos de la auditoría; determinar si necesita usar los servicios de un experto y en qué casos; evaluar la competencia y objetividad del experto; analizar el alcance del trabajo del experto; evaluar el trabajo realizado por el experto y, finalmente, estudiar si será necesario modificar su informe de auditoría haciendo referencia al trabajo del experto ya que si no hiciera tal referencia, el informe solo podría ser favorable y sin salvedades.

Formarse opinión para conclusiones y dictamen**700. Formación de una opinión e informe sobre estados financieros:**

La norma trata sobre la forma y contenido del informe del auditor con respecto a los estados contables auditados, para lo cual debe revisar y evaluar las conclusiones derivadas de los elementos de juicio obtenidos que sustentan su opinión, que debe ser escrita y referirse a los estados en su conjunto.

705. Modificaciones a la opinión en el informe del auditor independiente:

Trata de la responsabilidad que tiene el auditor de emitir un informe adecuado en función de las circunstancias cuando al formarse una opinión, concluya que es necesaria una opinión modificada sobre los estados financieros. La NIA establece tres tipos de opinión modificada, denominadas: opinión con salvedades, opinión desfavorable (o adversa) y denegación (o abstención) de opinión. La decisión sobre el tipo de opinión modificada que resulta adecuada depende de la naturaleza del hecho que origina la opinión modificada, es decir, si los estados financieros contienen incorrecciones materiales o, en el caso de la imposibilidad de obtener evidencia de auditoría suficiente y adecuada, si pueden contener incorrecciones materiales y el juicio del auditor sobre la generalización de los efectos o posibles efectos del hecho en los E.F.

710. Información comparativa. Cifras correspondientes y estados financieros comparativos:

Establece las responsabilidades del auditor cuando se presentan estados contables comparativos, expresando este debe determinar, sobre la base de elementos de juicio válidos y suficientes recopilados, si la información comparativa cumple en todos sus aspectos significativos con las normas contables vigentes, tratando de modo diferente situaciones como la siguiente: si las cifras de los estados contables del ejercicio anterior se incluyen como parte integrante de los estados del corriente año; usualmente, el informe de auditoría se refiere a cada uno de los estados contables, por lo que es posible expresar opiniones diferentes para cada uno de ellos.

Consideraciones especiales-Áreas específicas:**800. Consideraciones especiales: auditoría de estados financieros preparados de acuerdo con un marco para propósitos especiales:**

Las auditorías de propósitos especiales se efectúan sobre estados contables preparados según bases diferentes a las normas contables vigentes, partes o componentes de los estados contables, el cumplimiento de acuerdos contractuales y estados contables resumidos. La norma persigue los siguientes propósitos:

- Definir normas para dictámenes fundamentándose estados financieros preparados sobre una base integral de contabilización diferente a las contempladas por las normas internacionales del ramo.

- Dictámenes sobre trabajos de auditoría de cuentas o partidas especiales de un estado financiero.
- Opiniones sobre auditorías de convenios especiales contractuales.
- Dictámenes sobre estados financieros resumidos.

Consideraciones generales: conocer claramente la naturaleza del compromiso y del objetivo o propósito del uso de la información que generará y los futuros usuarios de la misma. Estar seguro de que el cliente entiende claramente las características del compromiso del trabajo del auditor, la labor a realizar y el tipo de dictamen que esta espera.

810. Examen de información financiera prospectiva:

El propósito de esta norma es reflejar lineamientos sobre los trabajos para examinar e informar sobre la información estimada por parte de un auditor de manera eficiente y bajo supuestos hipotéticos.

Consideraciones especiales. Este tipo de trabajo debe incluir procedimientos que garanticen que las estimaciones son lógicas y consistentes con el propósito de la información, la cual debe estar preparada, presentada y revelada adecuadamente con respecto a los supuestos realizados, y que se han se han tomados datos o estados financieros históricos con los cuales es consistentes.

Servicios relacionados y trabajos para revisar E.F.

NIA 900

El propósito es el de establecer normas y proporcionar lineamientos sobre las responsabilidades profesionales del auditor cuando lleva a cabo un trabajo para revisar estados financieros, así como sobre la forma y contenido del informe que emite en conexión con dicha revisión, pues debe aplicar el grado que sea factible en cada caso antes de revisar información financiera u otra información.

910. Trabajos para revisar estados financieros:

El objetivo de una revisión de estados financieros es hacer posible a un auditor declarar si, sobre la base de procedimientos que no proporcionan toda la evidencia que se requeriría en una auditoría, algo ha surgido a su atención que hace creer que los estados financieros no están preparados, respecto de todo lo importante identificando, de acuerdo con un marco conceptual para informes financieros (certeza negativa).

920. Trabajos para realizar procedimientos convenidos respecto de Información financiera:

El objetivo de un trabajo con procedimientos convenidos es que el auditor lleve a cabo procedimientos de una naturaleza de auditoría respecto de lo cual han convenido el auditor y la entidad cualesquiera terceras partes apropiadas, y que informe sobre los resultados. Se debe cumplir con el Código de Ética para contadores profesionales y conducir un trabajo con procedimientos convenidos, de acuerdo con esta norma internacional de auditoría y con los términos del trabajo.

930. Trabajos para compilar información financiera:

El objetivo de un trabajo de compilación es que el contador use su pericia contable, en posición a la pericia en auditoría, para reunir, clasificar y resumir información financiera. Siguiendo principios generales de un trabajo de compilación y en todas las circunstancias con información financiera compilada por él, debe emitir un informe.

MODELO ESTÁNDAR DE CONTROL INTERNO (MECI)

La sigla MECI significa modelo estándar de control interno, y como herramienta gerencial su finalidad es servir como control de controles para que las entidades del estado logren cumplir sus objetivos institucionales y ceñirse al marco legal que les es aplicable.

(véase en: <http://www.funcionpublica.gov.co/modelo-integrado>)

Marco legal. La Constitución Política de Colombia señala en su artículo 269: "En las entidades públicas, las autoridades correspondientes están obligadas a diseñar y aplicar, según la naturaleza de sus funciones, métodos y procedimientos de control interno, de conformidad con lo que disponga la ley, la cual podrá establecer excepciones y autorizar la contratación de dichos servicios con empresas privadas colombianas".

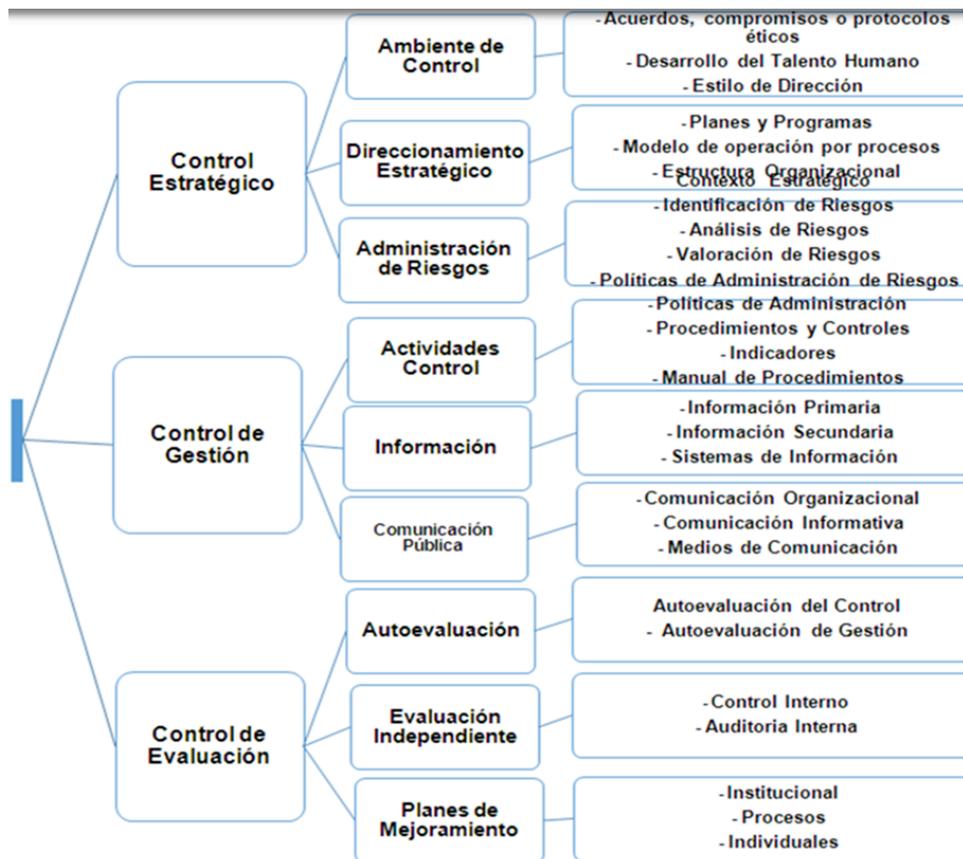


Gráfico 5. Modelo estándar de control interno (MECI)

Fuente: del autor a partir de <http://www.colciencias.gov.co/colciencias/control/oficiandecontrolinterno/modeloestandar>

El modelo estándar de control interno (MECI) y la Función Pública

Historia. La implementación del modelo proviene del ordenamiento constitucional establecido, para dar cumplimiento al art. 269, el cual fue desarrollado mediante la Ley 87/1993, de 29 de noviembre, y que se ha venido complementando y actualizando, de acuerdo a las leyes y decretos siguientes:

- Ley 489/1998, de 29 de diciembre, capítulo VI, por la cual se crea el sistema nacional de control interno.
- Ley 734/2002. Por la cual se expiden los deberes de todo servidor público.
- Ley 872/2003. Por la cual se crea el sistema de gestión de calidad de entidades públicas.

- Decreto 15/99 2005. Por el cual se establece el modelo estándar de control interno para las entidades del Estado colombiano.

La última actualización corresponde al Decreto 1083/2015, por medio del cual se reglamenta la función pública colombiana, especificando en el capítulo 6.º sobre la actualización del modelo, en el cual se determinan las generalidades y estructura necesaria para su implementación a través del *Manual técnico del modelo estándar de control interno* y es de obligatorio cumplimiento y aplicación para las entidades del Estado.

Las actualizaciones y modificaciones al *Manual técnico* serán de la responsabilidad del departamento Administrativo de la Función Pública (DAFP), con el fin de adecuarlo a las necesidades de fortalecimiento y a los cambios de los referentes internacionales, previa aprobación del Consejo Asesor del Gobierno nacional en materia de control interno.

Propósitos del modelo estándar de control interno

El MECI proporciona a las entidades del Estado una estructura para el control a la estrategia, la gestión y la evaluación cuyo propósito es orientarlas hacia el cumplimiento de sus objetivos institucionales y la contribución de estos a los fines esenciales del Estado.

Principios MECI. Se enmarcan, integran, complementan y desarrollan dentro de los principios constitucionales. Se han identificado los siguientes principios aplicables al sistema de control interno:

- a) Autocontrol: Es la capacidad que ostenta cada servidor público para controlar su trabajo, detectar desviaciones y efectuar correctivos para el adecuado cumplimiento de los resultados que se esperan en el ejercicio de su función, de tal manera que la ejecución de los procesos, actividades y/o tareas bajo su responsabilidad se desarrollen con fundamento en los principios establecidos en la Constitución Política
- b) Autorregulación: Es la capacidad institucional para aplicar de manera participativa al interior de las entidades, los métodos y procedimientos establecidos en la normatividad, que permitan el desarrollo e implementación del sistema de control interno bajo un entorno de integridad, eficiencia y transparencia en la actuación pública.

c) Autogestión: Es la capacidad institucional de toda entidad pública para interpretar, coordinar, aplicar y evaluar de manera efectiva, eficiente y eficaz la función administrativa que le ha sido asignada por la constitución, la ley y sus reglamentos.

Roles y responsabilidades del representante de la Dirección y del Equipo MECI

El directivo designado para el diseño e implementación del modelo estándar de control interno debe cumplir con los siguientes roles y responsabilidades:

- Formular, orientar, dirigir y coordinar el proyecto de implementación y mantenimiento del modelo.
- Asegurar que se desarrollen a cabalidad cada una de las etapas previstas para la implementación y mantenimiento del modelo.
- Informar a la alta Dirección sobre la planificación y avances de la etapa implementación y mantenimiento del modelo.
- Dirigir y coordinar las actividades del Equipo MECI.
- Coordinar con los directivos o responsables de cada área o proceso las actividades que requiere realizar el Equipo MECI, en armonía y colaboración con los servidores de dichas áreas.
- Hacer seguimiento a las actividades planeadas para la implementación y mantenimiento del MECI, aplicando correctivos donde se requiera.
- Someter a consideración del Comité de Coordinación de Control Interno las propuestas de diseño e implementación del modelo, para su aprobación.

El diseño e implementación implica determinar criterios claros y precisos para cada participante en el proyecto de implementación del MECI; lo anterior significa observar una serie de pautas o directrices que faciliten el desarrollo de dicho proyecto. El gráfico que a continuación se presenta, sienta las bases conceptuales y técnicas bajo las cuales se estructura.

Manual de Implementación

1. Módulo Control Estratégico

En este módulo de control se encuentran los componentes y elementos que permiten asegurar de una manera razonable que la planeación y

su consiguiente en la institución tendrán los controles necesarios para su realización; se encuentra estructurado considerando los siguientes componentes:

a) Ambiente de control

- Acuerdos, compromisos y protocolos éticos. Busca establecer un estándar de conducta de los servidores al interior de la entidad pública. A través de él se plantean las declaraciones explícitas que, en relación con las conductas de los servidores públicos, son acordadas en forma participativa para la consecución de los propósitos de la entidad, manteniendo la coherencia de la gestión con los principios consagrados en la Constitución Política, la ley y la finalidad social del Estado.
- Desarrollo del talento humano. Tiene como propósito establecer los elementos que le permiten a la entidad crear una conciencia de control y un adecuado control a los lineamientos y actividades tendientes al desarrollo del talento humano, influyendo de manera profunda en su planificación, gestión de operaciones y en los procesos de mejoramiento de la entidad pública, con base en el marco legal que le es aplicable.
- La Dirección debe participar en las operaciones de alto riesgo para la sociedad, examinando la naturaleza de riesgos empresariales aceptados, determinando la frecuencia con que se llevarán a cabo los contactos o reuniones entre la alta Dirección y funcionarios de los departamentos operativos, e igual forma haciendo una revisión de la presentación de la información financiera, que debe estar de acuerdo a normas internacionales.

ftp://backups.senado.gov.co/meci/Manual_MECI/guias/guia51.htm

b) Direccionamiento estratégico

Conjunto de elementos de control que al interrelacionarse establecen el marco de referencia que orienta a la institución hacia el cumplimiento de su misión y de objetivos, en procura de alcanzar su visión. Está compuesto por los siguientes cuatro elementos:

- Planes y programas: este elemento considera la planeación como un proceso dinámico y sistemático que le permite a las entidades públicas proyectarse a largo, mediano y corto plazo, de modo tal que se planteen una serie de programas, proyectos y actividades, con la respectiva

asignación de responsabilidades para su ejecución, y que le sirvan para cumplir con su misión, visión y objetivos.

- Modelo de operación por procesos: mediante el control ejercido a través de la puesta en marcha de este elemento, las entidades podrán contar con una estandarización de las actividades necesarias para dar cumplimiento a su misión y objetivos, lo cual permite que su operación se realice de manera continua, garantizando la generación de productos o servicios.
- Estructura organizacional: aspecto de control que configura integral y articuladamente los cargos, las funciones, las relaciones y los niveles de responsabilidad y autoridad en la entidad pública, para dirigir y ejecutar los procesos y actividades de conformidad con su misión y su función constitucional y legal.
- Contexto estratégico: se constituye en un insumo que aporta a la identificación de los riesgos, reduciendo al mínimo limitaciones y optimizando fortalezas, haciendo posible la eficiencia, la eficacia y la efectividad en el cumplimiento de la gestión institucional, además de su aplicación en la construcción de los instrumentos de planificación

c) Administración de riesgos

Componente que a través de sus elementos le permite a la entidad identificar, evaluar y gestionar aquellos eventos negativos, tanto internos como externos, que puedan afectar o impedir el logro de sus objetivos institucionales y está compuesto por los siguientes elementos:

- Identificación de riesgos: se realiza identificando las causas, con base en los factores internos o externos a la entidad, que pueden ocasionar riesgos que afecten el logro de los objetivos.
- Análisis de riesgos: busca establecer la probabilidad de ocurrencia del mismo y sus consecuencias, orientando la clasificación del riesgo con el fin de obtener información para establecer el nivel de riesgo y las acciones que se van a implementar.
- Valoración de riesgos: producto de confrontar los resultados de la evaluación del riesgo con los controles identificados, esto se hace con el objetivo de establecer prioridades para su manejo y para la fijación de políticas.

- Políticas de administración del riesgo: identifican las opciones para tratar y manejar los riesgos basándose en la valoración de los mismos; permiten tomar decisiones adecuadas y fijar los lineamientos que van a transmitir la posición de la Dirección, y establecen las guías de acción necesarias a todos los servidores de la entidad.

2. Módulo Control de Gestión

Este módulo permite construir elementos o estándares de control para auto-controlar el desarrollo de las operaciones, y se encuentra estructurado en los siguientes componentes:

a) Actividades de control

Integra los elementos que como controles asociados a los procesos permiten asegurar el control a la gestión de las operaciones:

- Políticas de Administración: guían a los miembros de una organización en la conducta de su operación, los cuales ocupan las diferentes posiciones que se han establecido según en el desempeño de sus funciones asignadas, para el logro del objetivo u objetivos que se ha fijado la empresa.
- Procedimientos y controles: están conformados por un conjunto de especificaciones, relaciones y ordenamiento de las tareas requeridas para cumplir con las actividades de un proceso, bajo el diseño de controles sobre las actividades, tomando como base los procesos identificados y las políticas de operación, a fin de definir las acciones conducentes a reducir los riesgos. Deben ser suficientes, comprensibles, eficaces, económicos y oportunos.
- Indicadores: mecanismos que permiten controlar el comportamiento de factores críticos en la ejecución de los planes y de los procesos de la entidad y se diseñan para una medición periódica que permita establecer el grado de avance o logro de los objetivos trazados y de los resultados esperados del proceso, en relación con los productos y servicios que este genera para la ciudadanía o para las partes interesadas de la entidad.
- Manual de procedimientos: permite consolidar cada uno de los lineamientos, políticas, normas o disposiciones internas generadas en el diseño de los componentes que conforman el modelo, asegurando la inclusión de todo lo necesario para dirigir las operaciones de la entidad hacia el logro de sus objetivos.

b) Información

Los datos percibidos y procesados permiten a los directivos de las organizaciones tener nuevo conocimiento para tomar decisiones pertinentes conforme las actividades que se adelantan.

- Información primaria, actas u otros documentos que evidencien la realización de otro tipo de contacto con la ciudadanía, diferente a la rendición de cuentas, manuales, actas, actos administrativos u otros documentos necesarios para la gestión de los procesos, de fácil acceso y sistematizados.
- Información secundaria sobre análisis de los indicadores por proceso e informes de gestión, encuestas de clientes y proveedores y demás interesados en la organización.
- Sistemas de información tales como publicaciones en página web relacionada con la planeación institucional y de los formularios oficiales disponibles para trámites de los ciudadanos, y avisos institucionales en distintos medios.

c) Comunicación pública

Componente del control que apoya la construcción de visión compartida, y el perfeccionamiento del entramado de relaciones humanas de la entidad pública con sus grupos de interés internos y externos:

- Comunicación organizacional: tiene una dimensión estratégica, como factor que hace posible que las personas puedan asociarse para lograr objetivos comunes.
- Comunicación informativa: mecanismos eficientes de socialización de la información institucional.
- Medios de comunicación: estrategias para el manejo de los medios de comunicación hacia los grupos de interés la comunidad.

2. Módulo Control de Evaluación

Estructura de componentes de control que al interactuar entre sí permiten valorar en forma permanente la efectividad del control interno, así como la eficiencia, eficacia y efectividad de los procesos y actividades.

a) Autoevaluación, se constituye por los mecanismos de evaluación y verificación

necesarios para determinar si el sistema es efectivo en la realización de su propósito de apoyar el cumplimiento de los objetivos de la entidad.

- Autoevaluación del control, como resultado de la evaluación a la efectividad del sistema de control interno, al cumplimiento de planes, programas, proyectos y objetivos de la entidad pública y a la eficiencia, eficacia y economía con la que se conduce la operación de la entidad.
- Autoevaluación de gestión, toma como base el diseño y desarrollo integral del sistema de control de la organización, así como el conjunto de indicadores estratégicos, de riesgo y de gestión que le proporciona el subsistema a fin de evaluar los resultados de su operación.

b) Evaluación independiente

Propicia el autocontrol, al establecer las metodologías necesarias para que cada servidor público responsable evalúe su trabajo, detecte situaciones susceptibles de mejorar y tome los correctivos necesarios para incrementar la eficiencia y eficacia de sus actuaciones.

- Control interno: disponer de mecanismos de verificación y evaluación que brinden apoyo a la toma de decisiones en procura de los objetivos institucionales.
- Auditoría interna: se hacen efectivos los principios de responsabilidad una vez el nivel directivo de la entidad pública considera aspectos que afectan la gestión y se emprenden acciones de mejoramiento a fin de mantenerla orientada y direccionada hacia su función constitucional de imparcialidad, al establecer en la entidad procesos de evaluación independiente de su gestión.

c) Planes de mejoramiento

- Institucional: es el resultado de un conjunto de procedimientos, acciones y metas diseñadas y orientadas de manera planeada, organizada y sistemática para corregir las falencias y debilidades encontradas en el sistema de control interno y en la gestión de operaciones,
- Procesos: su objetivo es establecer los lineamientos básicos para la elaboración de los planes de mejoramiento de cada uno los procesos, responsabilidad que le corresponde al líder, lo cual queda definido dentro del componente planes de mejoramiento del subsistema de control de evaluación del sistema de control Interno.

- Individuales. Documentos que evidencien el seguimiento a los planes de mejoramiento para recepción, registro y atención de sugerencias, recomendaciones, peticiones, quejas o reclamos por parte de la ciudadanía. Mecanismos de consulta en pos de obtener la información requerida para la gestión de la entidad.

REFERENCIAS

AOBAUDITORES, 2015. Normativas Internacionales de Auditoría

<http://aobauditores.com/blog/nias/>

AUDITOOL. Red Global de Conocimientos en Auditoría y Control Interno. 2015. NIA 200, Objetivos generales del auditor independiente y conducción de una auditoría, de acuerdo con las NIA - Aspectos Clave

<https://www.auditool.org/blog/auditoria-externa/1737-nia-200-objetivos-generales-del-auditor-independiente-y-conduccion-de-una-auditoria-de-acuerdo-con-las-nia>

<https://www.auditool.org/blog/control-interno/4340-actualizacion-coso-erm-gestion-del-riesgo-empresarial-alineacion-del-riesgo-con-la-estrategia-y-el-rendimiento>

Colciencias. 2017. Modelo Estándar de Control Interno (MECI)

<http://www.colciencias.gov.co/colciencias/control/oficiandecontrolinterno/modeloestandar>.

Decreto 302 y otros decretos reglamentarios y Decreto 2132/ 2016 (recuperado desde <http://es.presidencia.gov.co/normativa/normativa/DECRETO%202132%20DEL%2022%20DE%20DICIEMBRE%20DE%202016.pdf>)

Funcion publica.gov.co. 2016. Modelo Integrado de Planeación y Gestión. Datos para Aplicativo MECI

<http://www.funcionpublica.gov.co/modelo-integrado>

<http://mecicalidad.funcionpublica.gov.co/>

<http://www.funcionpublica.gov.co/documents/418537/860725/DECRETO+1083+DE+2015+COMPLETO+UNICO+REGLAMENTARIO+DE+FUNCION+C3%93N+P%C3%9ABLICA.pdf>

http://www.funcionpublica.gov.co/eva/es/biblioteca-virtual/gestion-desempeno-institucional-meci-y-modelo-integrado-de-planeacion/manual_tecnico_meci

IAASB propone mejoras a los estándares de auditoría enfocados a las revelaciones de los estados financieros- 2017

<https://www.iaasb.org/>

IFAC. Manual del Código de Ética para Profesionales de la Contabilidad, Edición 2014

<https://www.ifac.org/publications-resources/manual-del-codigo-de-etica-para-profesionales-de-la-contabilidad-edicion-de>

<https://www.ifac.org/publications-resources/2016-2017-manual-de-pronunciamientos-internacionales-de-control-de-calidad>

MINISTERIO DE COMERCIO, INDUSTRIA Y TURISMO. 2016. Marco técnico normativo de las normas de aseguramiento de la información

<http://es.presidencia.gov.co/normativa/normativa/DECRETO%2020132%20DEL%2022%20DE%20DICIEMBRE%20DE%202016.pdf>

QAEC. Asociación Española para la Calidad. 2014. Gestión de Riesgos Empresariales. Convierta sus riesgos en oportunidades de negocio

<https://www.aec.es/web/guest/formacion/catalogo/listado/for0486>

REVISTA EDUCACIÓN. 2016. La gestión estratégica de la Educación Superior: retos y oportunidades

<file:///C:/Users/Usuario/Downloads/modelo%20estandar%20de%20control%20interno%20abril%202016.pdf>

Scribd. 2016. Administración del riesgo empresarial (E.R.M. 1) y el control interno

<https://scribd.zxcv.website/document/136432723/ADMINISTRACION-DE-RIESGO-E-R-M-Y-EL-CONTROL-INTERNO>

SENADO DE LA REPÚBLICA. 2016 - Comunicación Informativa.

ftp://backups.senado.gov.co/meci/Manual_MECl/guias/guia51.htm

Uniandes. 2016. Gestión de Riesgos Corporativos

<https://administracion.uniandes.edu.co/phocadownload/2017/educacion-ejecutiva/programas-abiertos/Gestion-de-riesgos-Corporativos-min.pdf>

CAPÍTULO 3

ESTANDARIZACIÓN INTERNACIONAL DE INFORMACIÓN NIIF/NIA E IMPACTO EN LA CONTABILIDAD MEDIOAMBIENTAL

JOSÉ ALFREDO CABANA YEJAS⁸
LAUREANO TRIANA RUBIO⁹

ORGANISMOS RECTORES DE LOS ESTÁNDARES INTERNACIONALES NIIF/NIA

Los organismos rectores tienen como función el proceso de mejoras para hacer los cambios necesarios que serán incluidos en la promulgación de las NIIF/NIA. Los principales son:

IFAC (International Federation of Accountants). La Federación Internacional de Contadores es la organización mundial de la profesión contable cuyo compromiso es proteger el interés público mediante el apoyo al desarrollo de todos los sectores de la profesión en el mundo.

IASB (International Accounting Standards Board). La Junta de Normas Internacionales de Contabilidad es un organismo independiente del sector privado que desarrolla y aprueba las normas internacionales de información financiera. El IASB funciona bajo la supervisión de la Fundación del Comité

⁸ Contador Público de la Universidad Autónoma del Caribe; Magíster en Administración e Innovación, Universidad Simón Bolívar; especialista en Gestión de Proyectos Educativos, de la Universidad Simón Bolívar, y en Computación Aplicada a la Docencia, de la Universidad Antonio Nariño; diplomado en Pedagogía Profesional Universitaria del Instituto Superior Pedagógico "José De la Luz y Caballero", Holguín (Cuba). Con experiencia administrativa docente en entidades de educación superior y entidades privadas en lo relacionado con la práctica de la profesión contable; doctorante en Ciencias Sociales, Universidad del Zulia.

⁹ Profesor titular del Programa de Contaduría Pública de la Universidad Autónoma del Caribe; especialista en Finanzas y Gestión; diplomado en Ambientes Virtuales de Aprendizaje. Profesor emérito de la Universidad Autónoma del Caribe. Líder del Grupo de Investigación Erconfi. Autor de "Valoración de Empresas, mediante el análisis de Flujos de Caja" y "Modelo de Gestión Administrativa, Contable, Financiera y de Auditoría para Instituciones Educativas-Construcción PEI). Coautor de "Economía mundial, convergencia, crecimiento económico y financiero, en el capítulo "En búsqueda de un óptimo capital empresarial", y de "Perspectivas y prospectivas del desarrollo turístico de la zona costera del departamento del Atlántico en Colombia, en el capítulo "Nuevas tecnologías para valoración de empresas.

de Normas Internacionales de Contabilidad (IASCF). Al respecto, Rodríguez (2007) indica que los dos principales reguladores contables: el IASB, en el ámbito internacional, y el FASB, en Estados Unidos, han acordado trabajar conjuntamente para lograr la convergencia de sus normas contables.

IAASB (The International Auditing and Assurance Standards Board). El Consejo de Normas Internacionales de Auditoría y Aseguramiento es un organismo independiente emisor de normas que sirve al interés público mediante el establecimiento de normas internacionales de alta calidad para la auditoría, el control de calidad, la revisión, el aseguramiento y otros servicios relacionados, así como el apoyo a la convergencia de las normas nacionales e internacionales. De esta forma, el IAASB mejora la calidad y la uniformidad de las actividades en todo el mundo, y fortalece la confianza pública en la profesión de auditoría y aseguramiento mundial.



Gráfico 1. Organismos emisores de normas internacionales

Fuente: de los autores a partir de <http://www.incp.org.co/la-implementacion-de-las-normas-internacionales-de-auditoria-nia-en-el-2016/>.

IFRS (International Financial Reporting Standard). La Fundación IFRS es una organización independiente del sector privado que sin fines de lucro trabaja en el interés público, teniendo como principales objetivos desarrollar un conjunto único de alta calidad, comprensible, aplicable y aceptado mundialmente en las normas internacionales de información financiera (NIIF) a través de su órgano normativo, el Consejo de Normas Internacionales de Contabilidad (IASB), para promover el uso y la aplicación rigurosa de esas normas. Por efectos de la globalización, la mayoría de países están en el proceso de convergencia hacia estándares internacionales de información financiera IFRS; adicionalmente, FASB al igual que IASB, se han comprometido a aproximarse en sus respectivos pronunciamientos en un juego de normas de contabilidad globales, proceso que es bienvenido por los reguladores del mercado.

Esto permitirá la transparencia, consistencia y comparabilidad de la información financiera; sin embargo, es claro que la brecha entre la contabilidad actual y la práctica mundial cambiará dramáticamente para cualquier país que no se decida a implementar rápidamente las normas IFRS en su propio territorio.

FASB (Financial Accounting Standards Board). Organización designada en el sector privado para desarrollar los principios de contabilidad (GAAP) generalmente aceptados en los Estados Unidos en el campo de interés del público. Estas normas están oficialmente reconocidas como auténticas por la Securities and Exchange Commission (SEC) y el Instituto Americano de Contadores Públicos Certificados (AICPA).

En 2016, FASB emitió una nueva norma, diseñada para mejorar el reconocimiento y la valoración de los instrumentos financieros a través de cambios dirigidos a los PCGA existentes.

Las empresas públicas y las privadas sin fines de lucro, así como los planes de beneficios para empleados que mantienen activos financieros o adeudan pasivos financieros se ven afectados por la norma.

La nueva guía está contenida en la Actualización de la Norma Contable N.º 2016-01, Instrumentos Financieros (subtema general 825-10): reconocimiento y medición de activos financieros y pasivos financieros.

La norma:

- Requiere que las inversiones de capital (excepto aquellas que están contabilizadas mediante el método de patrimonio de o el resultado de la consolidación de la inversión) sean medidas al valor razonable reconociendo los cambios en el valor razonable en la utilidad neta.
- Requiere que las entidades públicas empresariales usen la noción del precio de salida al medir el valor razonable de los instrumentos financieros para propósitos de revelación.
- Requiere la presentación por separado de los activos financieros y pasivos financieros por categoría de medición y forma del activo financiero (es decir, valores o préstamos y cuentas por cobrar) en el balance o en las notas adjuntas a los estados financieros.
- Elimina el requisito de revelar el valor razonable de los instrumentos financieros medidos al costo amortizado para las organizaciones que no sean entidades públicas empresariales.
- Elimina para las entidades públicas el requisito de revelar los métodos y las hipótesis significativas utilizadas a fin de estimar el valor razonable requerido para ser revelado a instrumentos financieros medidos al costo amortizado en el balance general.
- Requiere que la organización reportante presente por separado en el otro resultado integral la parte del cambio total en el valor razonable de un pasivo producto de un cambio en el riesgo de crédito de un instrumento específico (también conocido como "crédito propio") cuando la organización ha elegido para medir el pasivo a su valor razonable en concordancia con la opción del valor razonable de los instrumentos financieros.

La norma de reconocimiento y valoración tendrá efecto en las empresas públicas para los años fiscales que comiencen después del 15 de diciembre del 2017, incluyendo los periodos intermedios dentro de esos años fiscales. Así mismo, la norma entra en vigor tanto para las empresas privadas sin fines de lucro como a los planes de beneficios a empleados para los años fiscales que comiencen después del 15 de diciembre del 2018, y también cubre periodos intermedios dentro de los años fiscales que comiencen después del 15 de diciembre 2019.

Estandarización internacional NIIF/NIA

Normas internacionales de información financiera

El Consejo de Normas Internacionales de Contabilidad tiene como misión reducir las diferencias que existen entre los países y las empresas en la preparación y presentación de estados financieros a través del marco conceptual que busca crear armonización haciendo énfasis en el propósito de suministrar información útil, para que los usuarios puedan tomar decisiones económicas tales como:

- Decidir si comprar, mantener o vender inversiones en patrimonio.
- Evaluar la Administración o rendición de cuentas de la Gerencia.
- Evaluar la capacidad de pago de la entidad.
- Determinar políticas impositivas del Gobierno.
- Determinar ganancias y distribuirles los dividendos.
- Preparar y usar las estadísticas de la renta nacional del Gobierno.

Los propósitos y valores normativos establecen conceptos para preparación y presentación de estados financieros para usuarios de las organizaciones que, a su vez, ayuden a los auditores internos y externos y a las entidades gubernamentales a la revisión e interpretación de los E.F. en la búsqueda de reducir tratamientos contables alternativos permitidos por las NIIF en indagaciones de estandarización y armonización.

Emitidas por IASB, contienen módulos referentes a la información financiera, que corresponde a un sistema compuesto por principios, limitaciones, conceptos, y normas técnicas de distintas tipologías: generales, específicas, especiales, sobre revelaciones, sobre registros y libros, interpretaciones y guías, que permiten identificar, medir, clasificar, reconocer, interpretar, analizar, evaluar e informar las operaciones económicas de una organización, de forma clara y completa, relevante, digna de crédito y comparable.

Las NIIF mejoran la función financiera a través de una mayor consistencia en las políticas contables, por lo cual se obtiene beneficios potenciales de mayor transparencia, incremento en la comparabilidad y en la eficiencia, con beneficios de gran valía para la empresa, como son:

- Acceso a mercados de capital.
- Transparencia en las cifras de los estados financieros.
- Modernización de la información financiera e información consistente.

- Globalización del lenguaje contable y financiero.
- Gerencia en la toma de decisiones.
- Herramienta para la alta calidad.

MARCO CONCEPTUAL: NIIF PLENAS Y NIIF PYMES. DIFERENCIAS RELEVANTES CON US GAAP

- Marco conceptual de NIIF plenas representa la filosofía que da sentido a los estados financieros de las empresas, explicando por qué, para qué y cómo se presenta la información financiera de las entidades de negocios para que cumpla su objetivo de ser útil en la toma de decisiones a los usuarios. Sus exposiciones y pronunciamientos no son normativos, sino un conjunto de afirmaciones y reflexiones para orientar al órgano emisor de normas, a los preparadores de información y a los que la usan.

<http://www.ifrs.org/Updates/IASB-Updates/Pages/january-2017-iasb-update-spanish.aspx>

- Marco conceptual de NIIF pymes tiene como objetivo señalar las características cualitativas de la información financiera, para que resulte útil a los inversionistas, prestamistas y otros acreedores con el fin de que puedan tomar decisiones sobre el suministro de recursos a la entidad, así como la seguridad de reconocimiento y medición de los elementos que componen los E.F.

http://www.ifrs.org/IFRS-for-SMEs/Comprehensive-review-IFRS-for-SMEs/Documents/2015_Amendments-to-IFRS-for-SMEs_Spanish_Standard.pdf

Los EF de propósito general se dirigen a la mayoría de usuarios principales; sin embargo, la entidad puede incluir información que satisfaga a un subconjunto específico de los usuarios.

- Los consejos normativos de la norma internacional IASB y la norma americana FASB han iniciado un proyecto común de mejorar y alinear sus marcos conceptuales, con la finalidad de lograr un conjunto de normas de alta calidad, que permitan impulsar la convergencia de la información financiera que se presenta y al mismo tiempo contribuir al libre flujo de los capitales en los diferentes mercados.

<http://contabilidad.uprrp.edu>

DIFERENCIAS RELEVANTES DE NIIF Y US GAAP

Conceptos	NIIF (IASB)	US GAAP (FASB)
	Dinero en efectivo.	Dinero en efectivo y situaciones equivalentes (efectivo, cuentas corrientes, depósitos).
ACTIVOS	Préstamos y partidas a cobrar (operaciones comerciales, préstamos, obligaciones no cotizadas, etc.).	Cuentas a cobrar (operaciones comerciales, derechos de cobro de operaciones financieras).
	Inversiones mantenidas hasta vencimiento MHV (generalmente títulos de deuda cotizados).	Inversiones financieras (títulos de deuda y capital, multigrupo y asociadas, otras inversiones).
	A. F. disponibles para la venta DPV (residual, por ejemplo: acciones cotizadas no negociación).	Inversiones financieras: títulos similares a las carteras del IASB.
BAJA DE ACTIVOS	<ul style="list-style-type: none"> • Consolidación. • Transferencia de riesgos y Beneficios. • Transferencia del control. • Involucración continuada posible baja parcial. 	<ul style="list-style-type: none"> • Fuera del alcance del transmitente. • No existe derecho ni obligación de recompra. • No hay baja parcial, pero pueden reconocerse nuevos. • Activos y pasivos.
PASIVOS	Cualquier pasivo que sea una obligación contractual de entregar efectivo u otro activo financiero a otra entidad o de intercambiar activos financieros o pasivos financieros con otra entidad, en condiciones que sean potencialmente desfavorables para la entidad.	Un contrato que impone a una entidad una obligación de entregar efectivo u otro activo financiero a una segunda entidad o intercambiar con la segunda entidad otros instrumentos financieros en condiciones potencialmente desfavorables.

Cuadro 1. Diferencias relevantes NIIF Y US GAAP

Fuente de los autores a partir de <http://aeca.es/old/new/2016/comunicacion11.pdf>

NIIF VIGENTES A 2017

NIIF	Emisión/Revisión	NOMBRE
1	Jul/2009	Adopción, por Primera Vez, de las Normas Internacionales de Información Financiera
2	Ene/2012	Pagos Basados en Acciones
3	Ene/2012	Combinaciones de Negocios
4	Ene/2009	Contratos de Seguro
5	Ene/2012	Activos No Corrientes Mantenidos para la Venta y Operaciones Discontinuadas
6	Mayo/2014	Exploración y evaluación de recursos minerales
7	Oct/2013	Instrumentos Financieros – Información a Revelar
8	Nov/2015	Segmentos de Operación
9	Jul/2014	Instrumentos Financieros
10	Ene/2013	Estados Financieros Consolidados
11	Mayo/2011	Acuerdos Conjuntos
12	Oct/2013	Información a Revelar sobre Participaciones en Otras Entidades
13	Ags/2013	Medición del Valor Razonable
14	Dic/2013	Cuentas regulatorias diferidas
15	Ene/2016	Ingreso de contratos con clientes

Gráfico 2. NIIF vigentes al año 2017

Fuente: de los autores.

Las NIIF corresponden a un conjunto único de normas legalmente exigibles y globalmente aceptadas, comprensibles y de alta calidad basadas en principios claramente articulados cuyo primer objetivo es remplazar el término “contabilidad” por el de información financiera, y las que están basadas en principios y no en reglas, lo cual incrementa el juicio profesional que debe utilizar la gerencia de la entidad.

Estas normas no están diseñadas para realizar reportes impositivos, por lo que se hace necesario que las autoridades tributarias de cada país establezcan con mayor precisión las bases sobre las cuales una entidad debe calcular sus impuestos y contribuciones.

IASB: en forma continua permanece en la emisión y actualización de las NIIF, con el fin de realizar cambios para aclarar y unificar temas, especialmente orientando en su aplicación, en el año 2016; las últimas llevadas a cabo se refieren a:

El concepto de E.F. debe reflejar información sobre el uso responsable y eficiente de los recursos de la entidad y de rendición de cuentas, analizando en forma exhaustiva las interpretaciones del significado estos conceptos, con el ánimo de lograr credibilidad, que se logra con información no sesgada.

En el “rincipio de entidad” se dan mayores aclaraciones y guías sobre los estados financieros, considerando que los “consolidados” son propios de los grupos económicos, pero se pueden elaborar, adicionalmente, “estados separados”; los “individuales” serán solo para entidades no relacionadas con un grupo y los “combinados” son un único conjunto de estados financieros de dos o más entidades controladas por un único inversor.

En “cuanto a valuación”, se requiere una base de medición diferente en el estado de resultado integral y en el estado de situación financiera.

Resumen técnico de los conceptos principales de las NIIF:

NIIF 1:

<http://ifrs.udp.cl/la-norma/niif-completas-full-ifs/resumenes-tecnicos-niif/>

Su objetivo es asegurar que los primeros estados financieros conforme a las NIIF de una entidad, así como sus informes financieros intermedios, relativos a una parte del periodo cubierto por tales estados financieros, contienen información de alta calidad que:

- Sea transparente para los usuarios y comparable para todos los periodos que se presenten.

- Suministre un punto de partida adecuado para la contabilización según las normas internacionales de información financiera.
- Pueda ser obtenida a un costo que no exceda a sus beneficios.

NIIF 2:

<http://www.auditingtax.com/web2/index.php/normas-internacionales/niif/resumen-normas-niif/15-niif-2-pagos-basados-en-acciones>

Establece principios de medición y requerimientos específicos para tres tipos de transacciones con pagos basados en acciones:

- Transacciones con pagos basados en acciones liquidadas con instrumentos de patrimonio, en cuyo caso la entidad recibe bienes o servicios como contrapartida por los instrumentos de patrimonio de la entidad.
- Transacciones con pagos basados en acciones liquidadas con efectivo, en las que la entidad adquiere bienes o servicios incurriendo en pasivos con el proveedor de dichos bienes o servicios, por importes que están basados en el precio (o valor) de las acciones de la entidad o de otros instrumentos de su patrimonio.
- Transacciones en las que la entidad recibe o adquiere bienes o servicios y los términos del acuerdo proporcionen a la entidad o al proveedor de bienes o servicios la opción de decidir que la entidad liquide la transacción con efectivo o emita instrumentos de patrimonio.

NIIF 3:

<http://www.ifrs.org/IFRSs/Documents/Spanish%20IAS%20and%20IFRSs%20PDFs%202012/IFRS%203.pdf>

Su objetivo es mejorar la relevancia, la fiabilidad y la comparabilidad de la información sobre las combinaciones de negocios y sus efectos que una entidad informante proporciona a través de sus estados financieros.

Ello se lleva a cabo mediante el establecimiento de principios y requerimientos sobre la forma en que una adquirente:

- Reconocerá y medirá en sus estados financieros los activos identificables adquiridos, los pasivos asumidos y cualquier participación no controladora en la entidad adquirida.
- Reconocerá y medirá la plusvalía adquirida en la combinación de negocios o una ganancia procedente de una compra en condiciones muy ventajosa.

- Determinará qué información revelará para permitir que los usuarios de los estados financieros evalúen la naturaleza y los efectos financieros de la combinación de negocios.

NIIF 4:

<http://www.ccp sucre.org.ve/LeyesReglamentos/leyes/NormativaInternacional/4NIC-NIIF%20ResumenTecnico/Resumen%20NIIF-4.pdf>

El objetivo de esta NIIF consiste en especificar la información financiera que debe ofrecer sobre los contratos de seguro, la entidad emisora de dichos contratos (que en esta NIIF se denomina aseguradora), hasta que el Consejo complete la segunda fase de su proyecto sobre contratos de seguro. En particular, esta NIIF requiere:

- Realizar un conjunto de mejoras limitadas en la contabilización de los contratos de seguro por parte de las aseguradoras.
- Revelar información que identifique y explique los importes de los contratos de seguro en los estados financieros de la aseguradora, y que ayude a los usuarios de dichos estados a comprender el importe, calendario e incertidumbre de los flujos de efectivo futuros procedentes de dichos contratos.

NIIF 5:

<http://www.cieconsultores.com.co/Normas/NIIF%20RESUMEN/IFRS%205%20-%202012%20Activos%20no%20Corrientes%20Mantenidos%20para%20la%20Venta.pdf>

El objetivo de esta NIIF es especificar el tratamiento contable de los activos mantenidos para la venta, así como la presentación e información a revelar sobre las operaciones discontinuadas. En particular, la NIIF requiere que:

- Los activos que cumplan los requisitos para ser clasificados como mantenidos para la venta, sean valorados al menor valor entre su importe en libros y su valor razonable menos los costos de venta, así como que cese la depreciación de dichos activos.
- Especifica que un activo clasificado como mantenido para la venta, así como los activos y pasivos incluidos dentro de un grupo de activos para su disposición clasificado como mantenido para la venta, se presentan separadamente en el estado de situación financiera.

- Especifica que los resultados de la operación discontinuada serán mostrados separadamente en el estado del resultado integral.

NIIF 6:

http://nicniif.org/files/u1/NIIF_6.pdf

Permite que una entidad desarrolle una política contable para activos para la exploración y evaluación sin considerar específicamente los requisitos de la NIC 8, e incluye la continuación del empleo de las prácticas de reconocimiento y medición, que son parte de esas prácticas contables.

- Exige que las entidades que reconocen activos para la exploración y evaluación realicen pruebas de deterioro de valor sobre ellos, cuando los hechos y circunstancias sugieran que el importe en libros de los activos excede a su importe recuperable.
- Requiere que el reconocimiento del deterioro de valor se haga de una manera distinta a la prevista en la NIC 36, pero lo mide de acuerdo con esa norma una vez que tal deterioro ha sido identificado.

NIIF 7:

<https://es.scribd.com/doc/173406810/RESUMEN-NIIF-7>

El objetivo de esta NIIF es requerir que en sus estados financieros las entidades revelen información que permita a los usuarios evaluar:

- La relevancia de los instrumentos financieros en la situación financiera y en el rendimiento de la entidad.
- La naturaleza y alcance de los riesgos procedentes de los instrumentos financieros a los que la entidad se haya expuesto durante el ejercicio y en la fecha de presentación, así como la forma de gestionar dichos riesgos.

NIIF 8:

<http://www.ifrs.org/IFRSs/Documents/Spanish%20IAS%20and%20IFRSs%20PDFs%202012/IAS%2008.pdf>

Su objetivo es prescribir los criterios para seleccionar y modificar las políticas contables, así como el tratamiento contable y la información a revelar acerca de los cambios en las políticas contables.

- La norma trata de realzar la relevancia y fiabilidad de los estados financieros de una entidad, así como la comparabilidad con los que esta haya emitido

en periodos anteriores, y con los elaborados por otras entidades.

- Políticas contables son los principios, bases, acuerdos, reglas y procedimientos específicos adoptados por la entidad en la elaboración y presentación de sus estados financieros. Cuando una NIIF sea específicamente aplicable a una transacción, otro evento o condición, la política o políticas contables aplicadas a esa partida se determinarán aplicando la NIIF en cuestión, y considerando además cualquier guía de implementación relevante emitida por el IASB para esa NIIF.

NIIF 9:

<http://incp.org.co/Site/2014/info/archivos/5-niif-9-instrumentos-financieros.pdf>

- La NIIF 9 “Instrumentos financieros” se publica por el Consejo de Normas Internacionales de Contabilidad (IASB), por las siguientes razones:
- La NIC 39 “Instrumentos financieros: reconocimiento y medición” establece los requerimientos para el reconocimiento y medición de los activos financieros, pasivos financieros y algunos contratos de compra o venta de partidas no financieras.
- Numerosos usuarios de los estados financieros y otras partes interesadas señalaron al IASB que los requerimientos de la NIC 39 eran difíciles de comprender, aplicar e interpretar. Estos instaron al IASB a desarrollar una nueva norma de información financiera para los instrumentos financieros que se basara en principios y fuera menos compleja.
- En 2005 el IASB y el emisor nacional de normas de los EE. UU., el Consejo de Normas de Contabilidad Financiera (FASB), comenzaron a trabajar hacia el objetivo a largo plazo de mejorar y simplificar la información sobre instrumentos financieros. Este trabajo dio lugar a la publicación de un documento de discusión, *Reducción de la Complejidad de la información sobre Instrumentos financieros*, en marzo de 2008. Centrándose en la medición de los instrumentos financieros y la contabilidad de coberturas, el documento de discusión identificaba varios enfoques posibles para mejorar y simplificar la contabilidad de los instrumentos financieros. Las respuestas al documento de discusión mostraron su apoyo a un cambio significativo en los requerimientos para informar sobre los instrumentos financieros. En noviembre de 2008, el IASB añadió este proyecto a su agenda activa, y, en diciembre de 2008, el FASB también añadió el proyecto a su agenda.

- En abril de 2009, como reacción a la información recibida sobre su trabajo en respuesta a la crisis financiera, y siguiendo las conclusiones de los líderes del G20 y las recomendaciones de los organismos internacionales tales como el Consejo de Estabilidad Financiera, el IASB anunció un calendario acelerado para sustituir a la NIC 39. Como resultado, el IASB publicó en julio de 2009 un proyecto de norma "Instrumentos financieros: clasificación y medición", seguido del primer capítulo de la NIIF 9 "Instrumentos financieros", en noviembre de 2009.

NIIF 10:

<http://www.ifrs.org/IFRSs/Documents/IFRS10sp.pdf>

El objetivo de esta NIIF es establecer los principios para la presentación y preparación de estados financieros consolidados cuando una entidad controla una o más entidades distintas. Para cumplir el objetivo, esta NIIF:

- Requiere que una entidad (la controladora), que controla una o más entidades distintas (subsidiarias), presente estados financieros consolidados.
- Define el principio de control, y establece el control como la base de la consolidación.
- Establece la forma en que se aplica el principio de control para identificar si un inversor controla una entidad participada y por ello debe consolidar dicha entidad.
- Establece los requerimientos contables para la preparación de los estados financieros consolidados, definiéndolos como estados financieros de un grupo en el que los activos, pasivos, patrimonio, ingresos, gastos, y flujos de efectivo de la controladora y sus subsidiarias se presentan como si se tratase de una sola entidad económica.

NIIF 11:

<http://www.ifrs.org/IFRSs/Documents/IFRS11sp.pdf>

La NIIF se aplicará por todas la entidades que sean una parte de un acuerdo conjunto. Un acuerdo conjunto es un acuerdo mediante el cual dos o más partes mantienen control conjunto.

- Define el control conjunto como el reparto del control contractualmente decidido de un acuerdo que existe solo cuando las decisiones sobre las actividades relevantes (es decir, que afectan de forma significativa a los

rendimientos del acuerdo) requieren el consentimiento unánime de las partes que comparten el control.

- Clasifica los acuerdos conjuntos en dos tipos: operaciones conjuntas y negocios conjuntos. Una operación conjunta es un acuerdo conjunto mediante el cual las partes que tienen control conjunto del acuerdo (es decir, operadores conjuntos) tienen derecho a los activos y obligaciones con respecto a los pasivos, relacionados con el acuerdo. Un negocio conjunto es un acuerdo conjunto mediante el cual las partes que tienen control conjunto del acuerdo (es decir, participantes en un negocio conjunto) tienen derecho a los activos netos del acuerdo.

NIIF 12:

<http://aobauditores.com/niif/niif-12-informacion-a-revelar-sobre-participaciones-en-otras-entidades>

El objetivo de esta NIIF es obligar a las entidades a revelar aquella información que permita a los usuarios de sus estados financieros evaluar:

- La naturaleza de sus participaciones en otras entidades y los riesgos asociados a dichas participaciones.
- Los efectos de esas participaciones en su situación financiera, su rendimiento financiero y sus flujos de efectivo.
- Para cumplir el objetivo la entidad deberá revelar:
 - Los supuestos y juicios de los que parte para determinar la naturaleza de su participación en otra entidad o acuerdo, así como para determinar el tipo de acuerdo conjunto en el que tiene participación.
 - Información sobre las participaciones que tenga en: dependientes acuerdos conjuntos y entidades asociadas y entidades estructuradas que no estén controladas por la entidad.

NIIF 13:

<http://www.ifrs.org/IFRSs/Documents/IFRS13sp.pdf>

La NIIF 13 define valor razonable como el precio que sería recibido por vender un activo o pagado por transferir un pasivo en una transacción ordenada entre participantes del mercado en la fecha de la medición (es decir, un precio de salida). Esa definición de valor razonable enfatiza que el valor razonable es una medición basada en el mercado, no una medición específica de una entidad. Al

medir el valor razonable, una entidad utiliza los supuestos que los participantes del mercado utilizarían al fijar el precio del activo o pasivo en condiciones de mercado presentes, incluyendo supuestos sobre el riesgo. En consecuencia, la intención de una entidad de mantener un activo o liquidar o satisfacer de otra forma un pasivo no es relevante al medir el valor razonable.

La NIIF explica que una medición del valor razonable requiere que una entidad determine lo siguiente:

- El activo o pasivo concreto a medir.
- Para un activo no financiero, el máximo y mejor uso del activo y si el activo se utiliza en combinación con otros activos o de forma independiente.
- El mercado en el que una transacción ordenada tendría lugar para el activo o pasivo.
- Las técnicas de valoración apropiadas a utilizar al medir el valor razonable. La(s) técnica(s) de valoración utilizadas deberían maximizar el uso de datos de entrada observables relevantes y minimizar los datos de entrada no observables. Los datos de entrada deben ser congruentes con los datos de entrada que un participante de mercado utilizaría al fijar el precio del activo o pasivo.

NIIF 14:

file:///C:/Documents%20and%20Settings/TEMP/Mis%20documentos/Downloads/LATCO_IFRS%20in%20Focus%20IFRS%2014%20Espanol.pdf

IASB emitió documento con la línea de resultados sobre cuentas reguladoras diferidas, para el periodo que comience en o después del 1 enero 2016, con aplicación temprana permitida.

- Permite que quienes adoptan por primera vez las NIIF, y sean elegibles, continúen sus anteriores políticas de contabilidad PCGA relacionadas con las tarifas reguladas, con cambios limitados.
- El estándar en el estado de posición financiera requiere la presentación separada de los saldos de las cuentas regulatorias diferidas y en el estado de utilidad o pérdida y otros ingresos comprensivos de los movimientos en esos saldos.
- Se requieren revelaciones para identificar la naturaleza de, y los riesgos asociados con, la forma de la regulación tarifaria que ha dado origen al reconocimiento de los saldos de las cuentas regulatorias diferidas.

NIIF 15:

<http://www.pwc.com/ve/es/publicaciones/assets/alerta-tecnica-no-8-es.pdf>

La NIIF 15 es la culminación de un proyecto en conjunto entre el IASB y el FASB para crear una norma única de reconocimiento de ingresos, cuya aplicación exigirá un cambio que estará vigente desde el 1 de enero de 2017 aun cuando su adopción anticipada está permitida.

La nueva norma de ingresos se aplicará a todos los contratos con clientes, excepto:

- Contratos de arrendamiento.
- Contratos de seguros
- Instrumentos financieros y ciertos derechos contractuales u obligaciones sujetos a la aplicación de otras normas.
- Intercambios no monetarios entre entidades en la misma línea de negocios para facilitar las ventas a los clientes.
- Ciertas garantías en el ámbito de otras normas, que no sean las garantías de productos o servicios.

Presentación según las NIIF de estados financiero vigentes

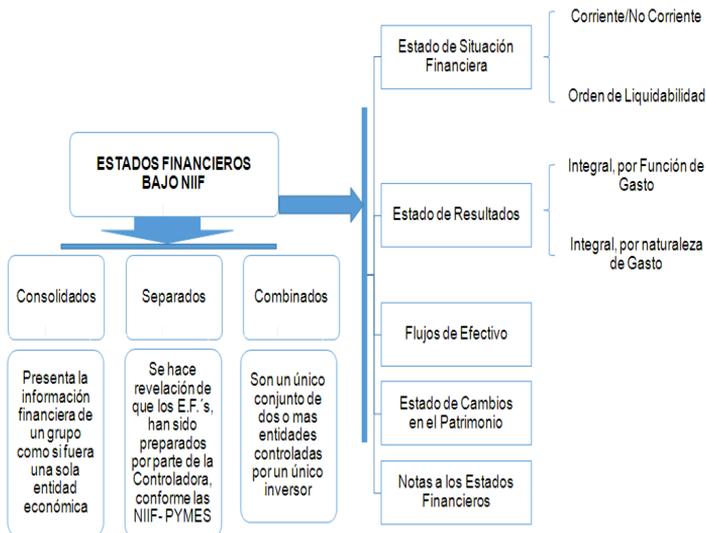


Gráfico 3. Presentación y clasificación de estados financieros, vigentes a 2017

Fuente: de los autores a partir de <https://www.consultorcontable.com/estados-financieros-bajo-niif/>.

<http://www.nicniif.org/home/novedades/la-fundacion-ifrs-publica-la-taxonomia-ifrs-2016.html> La fundación IFRS informó en marzo 2016 sobre la Taxonomía NIIF 2016, que es una representación de las normas NIIF en lenguaje extensible *Business Reporting Language* (XBRL), como iniciativa para permitir la transferencia electrónica de la información en los estados financieros bajo NIIF. Los cambios se refieren a las enmiendas de la NIIF para las pymes en el 2015 y la práctica común, respectivamente.

Uno de los cambios que se observarán con ocasión de la presentación de los primeros estados financieros en Colombia conforme las NIIF, es la inclusión del denominado "otro resultado integral" (ORI), que acompañará el estado del resultados.

Los estados financieros que cumplen los requisitos de las NIIF, presentan información adecuada y confiable (Triana, 2015), permitiendo conocer lo más cercanamente posible a la realidad cuál es el valor y el precio de una empresa.

ESTADO DE SITUACIÓN FINANCIERA

La empresa presentará tanto sus activos corrientes y no corrientes como sus pasivos corrientes y no corrientes considerándolas categorías separadas en su estado de situación financiera, excepto cuando una presentación basada en el grado de liquidez proporcione una información fiable que sea más relevante. Cuando se aplique esa excepción, una entidad presentará todos los activos y pasivos ordenados atendiendo a su liquidez.

Para algunas entidades, tales como las instituciones financieras, una presentación de activos y pasivos en orden ascendente o descendente de liquidez proporciona información fiable y más relevante que la presentación corriente-no corriente, debido a que la entidad no suministra bienes ni presta servicios dentro de un ciclo de operación claramente identificable.

Estado de Situación Financiera Consolidado y Clasificado
Orden de Liquidabilidad

Activos	Patrimonio y Pasivos
Activos no corrientes	Patrimonio y pasivos
Propiedades, planta y equipo	Patrimonio
Propiedad de inversión	Capital emitido
Plusvalía	Ganancias acumuladas
Activos intangibles distintos de la plusvalía	Prima de emisión
Inversiones contabilizadas utilizando el método de la participación	Acciones propias en cartera
Inversiones en subsidiarias, negocios conjuntos y asociadas	Total patrimonio atribuible a propietarios de la controladora
Activos biológicos no corrientes	Participaciones no controladoras
Cuentas comerciales por cobrar y otras cuentas por cobrar no corrientes	Patrimonio total
Activos por impuestos diferidos	
Otros activos financieros no corrientes	Pasivos
Otros activos no financieros no corrientes	Pasivos no corrientes
Total de activos no corrientes	Provisiones no corrientes
	Cuentas comerciales por pagar y otras cuentas por pagar no corrientes
Activos corrientes	Otros pasivos financieros no corrientes
Inventarios	Otros pasivos no financieros no corrientes
Cuentas comerciales por cobrar y otras cuentas por cobrar	Total de pasivos no corrientes
Activos clasificados mantenidos para la Venta	Pasivos corrientes
Activos clasificados mantenidos para distribuir a los Propietarios	Otras provisiones corrientes
Activos por impuestos corrientes	Total provisiones corrientes
Activos biológicos	Cuentas por pagar comerciales y otras cuentas por pagar
Otros activos financieros corrientes	Pasivos por impuestos corrientes, corriente
Otros activos no financieros corrientes	Otros pasivos financieros corrientes
Efectivo y equivalentes al efectivo	Otros pasivos no financieros corrientes
Activos corrientes totales	Pasivos corrientes totales
Activos Totales	Total pasivos
	Total de patrimonio y pasivos

Estado de resultados integral

Formas de presentación:

<http://www.ifrs.org/IFRSs/Documents/Spanish%20IAS%20and%20IFRSs%20PDFs%202012/IAS%2001.pdf>

Método de la naturaleza de los gastos	Método en función de los gastos o del costo de las ventas
<ul style="list-style-type: none"> • Ingresos de actividades ordinarias • Otros ingresos • Variación en los inventarios productos terminados y en proceso • Consumos de materias primas y materiales secundarios • Gastos por beneficios a los empleados • Gastos por depreciación y amortización • Otros gastos 	<ul style="list-style-type: none"> • Ingresos de actividades ordinarias • Costo de ventas • Ganancia bruta • Otros ingresos • Costos de distribución • Gastos de administración • Otros gastos • Ganancia antes de impuestos

Estado de cambios en el patrimonio

La presentación de este estado financiero muestra:

- El resultado integral total del periodo, mostrando de forma separada los importes totales atribuibles a los propietarios de la controladora y a las participaciones no controladoras.
- Para cada componente del patrimonio, los efectos de la aplicación retroactiva o la reexpresión retroactiva reconocidos según la sección 10 de Políticas Contables, Estimaciones y Errores.
- Para cada componente del patrimonio, una conciliación entre los importes en libros, al comienzo y al final del periodo, revelando por separado los cambios procedentes de:
 - El resultado del periodo.
 - Cada partida de otro resultado integral, así como las reservas.
 - Los importes de las inversiones por los propietarios y de los dividendos y otras distribuciones hechas a estos, mostrando por separado las emisiones de acciones, las transacciones de acciones propias en cartera, los dividendos y otras distribuciones a los propietarios, y los cambios en las participaciones en la propiedad en subsidiarias que no den lugar a una pérdida de control.

ESTADO DE CAMBIOS EN EL PATRIMONIO

	Capital		Prima de emisión	Otras Reservas	Acciones y Participaciones Propias	Resultados Ejercicios anteriores	Otras Aportaciones de Socios	Resultados de Ejercicios
	Autorizado	Suscrito y Pagado						
Saldo Ajustado Inicio del Año 2015								
Resultado de Cuenta de Resultados								
Ingresos y Gastos reconocidos en el Patrimonio								
Operaciones con Socios y Propietarios								
Otras Variaciones del Patrimonio Neto								
Saldo Final del Año 2015								
Ajuste por cambios de criterio								
Saldo Ajustado Inicio del Año 2016								
Resultado de Cuenta de Resultados								
Ingresos y Gastos reconocidos en el Patrimonio								
Operaciones con Socios y Propietarios								
Aumentos de Capital								
Otras Variaciones del Patrimonio Neto								
Superávit de revaluación								
Reservas:								
Legales e Institucionales								
Diferencias de cambio en conversiones								
Coberturas de flujo de efectivo								
Reserva de ganancias y pérdidas en nuevas mediciones de activos financieros disponibles para la venta								
Reserva de pagos basados en acciones								
Reserva para cambios en el valor razonable								
Otras Reservas								

Estado de flujos de efectivo

La información acerca de los flujos de efectivo históricos suministra a los usuarios de los estados financieros las bases para evaluar la capacidad que tiene la entidad para generar efectivo y equivalentes al efectivo, así como las necesidades de liquidez que esta tiene.

Para tomar decisiones económicas sobre la entidad, se debe evaluar la capacidad que la entidad tiene de generar efectivo y equivalentes al efectivo, así como las fechas en que se producen y el grado de certidumbre relativa de su aparición.

También es útil para examinar la relación entre el rendimiento y los flujos de efectivo netos. Cuando se usa juntamente con el resto de los estados financieros, suministra información que permite a los usuarios evaluar los cambios en los activos netos de una entidad, su estructura financiera incluida su liquidez y solvencia y su capacidad para afectar a los importes y las fechas de los flujos de efectivo, a fin de adaptarse a la evolución de las circunstancias y a las oportunidades.

La información de los flujos de efectivo también mejora la comparabilidad de la información sobre el rendimiento de las operaciones de diferentes entidades, puesto que elimina los efectos de utilizar distintos tratamientos contables para las mismas transacciones y sucesos económicos, mediante presentación por separado de las actividades de operación, inversión y financiación.

ESTADOS DE FLUJOS DE EFECTIVO	
Flujos de efectivo por actividades de operación	Flujos de efectivo por actividades de inversión
Clases de cobros por actividades de operación	Flujos de efectivo procedentes de (utilizados en) actividades de inversión
Cobros procedentes de las ventas de bienes y prestación de servicios	Flujos de efectivo procedentes de la pérdida de control de subsidiarias u otros negocios
Cobros procedentes de regalías, cuotas, comisiones y otros ingresos de actividades ordinarias	Flujos de efectivo utilizados para obtener el control de subsidiarias u otros negocios
Cobros derivados de contratos mantenidos para intermediación o para negociar con ellos	Otros cobros por la venta de patrimonio o instrumentos de deuda de otras entidades
Cobros procedentes de primas y prestaciones, anualidades y otros beneficios de pólizas suscritas	Otros pagos para adquirir patrimonio o instrumentos de deuda de otras entidades
Otros cobros por actividades de operación	Compras de propiedades, planta y equipo
	Importes procedentes de ventas de activos intangibles
Clases de pagos en efectivo procedentes de actividades de operación	Impuestos a las ganancias reembolsados (pagados)
Pagos a proveedores por el suministro de bienes y servicios	Otras entradas (salidas) de efectivo
Pagos procedentes de contratos mantenidos para intermediación o para negociar	Flujos de efectivo netos procedentes de (utilizados en) actividades de inversión
Pagos a y por cuenta de los empleados	Flujos de efectivo por actividades de financiación
Pagos por primas y prestaciones, anualidades y otras obligaciones derivadas de las pólizas suscritas	Flujos de efectivo procedentes de (utilizados en) actividades de financiación
Otros pagos por actividades de operación	Importes procedentes de la emisión de acciones
	Importes procedentes de préstamos
Flujos de efectivo netos procedentes (utilizados en) operaciones	Reembolsos de préstamos
Dividendos pagados	Pagos de pasivos por arrendamientos financieros
Dividendos recibidos	Dividendos pagados
Intereses pagados	Efectos de la variación en la tasa de cambio sobre el efectivo y equivalentes al efectivo
Intereses recibidos	Efectos de la variación en la tasa de cambio sobre el efectivo y equivalentes al efectivo
Impuestos a las ganancias reembolsados (pagados)	Impuestos a las ganancias reembolsados (pagados)
Otras entradas (salidas) de efectivo	Incremento (disminución) neto de efectivo y equivalentes al efectivo
Flujos de efectivo netos procedentes de (utilizados en) actividades de operación	Efectivo y equivalentes al efectivo al principio del periodo
	Efectivo y equivalentes al efectivo al final del periodo

Notas a los estados financieros

El objetivo de los estados financieros con propósito de información general de una pequeña o mediana entidad es proporcionar información sobre la situación financiera, el rendimiento y los flujos de efectivo de la entidad que sea útil para la toma de decisiones económicas de una gama amplia de usuarios que no están en condiciones de exigir informes a la medida de sus necesidades específicas de información.

Casi todas las secciones de la NIIF para las pymes especifican la información a revelar, la mayor parte de la cual se presenta en las notas a los estados financieros. Asimismo, la información a revelar adicional es necesaria cuando el cumplimiento con requerimientos específicos de la NIIF para las pymes sea insuficiente para permitir a los usuarios entender el efecto de transacciones concretas, otros sucesos y condiciones sobre la situación financiera de la entidad, su rendimiento financiero y los flujos de efectivo.

La sección 8 “Notas a los estados financieros” establece los principios subyacentes a la información a presentar en las notas a los estados financieros y cómo presentarla. Especifica la estructura de las notas y exige que se revelen las políticas contables significativas seleccionadas y la información más sensible sobre las estimaciones y otros juicios empleados al aplicar dichas políticas contables. La revelación de los más importantes juicios de esta naturaleza permite a los usuarios de los estados financieros comprender mejor cómo se aplican las políticas contables, así como hacer comparaciones entre entidades con respecto a los fundamentos sobre los que la gerencia efectúa dichos juicios.

Las notas a los estados financieros son indicaciones que las empresas están obligadas a adjuntar a los informes para ampliar datos de gran importancia, como son las revelaciones sobre identificación de la constitución y reformas, domicilio, actividades principales y secundarias, cumplimiento de políticas contables, financieras y de auditoría.

Comentarios aclaratorios o de ampliación sobre la situación financiera, resultados, cambios en el patrimonio, en los flujos de efectivo, cuyas revelaciones determinan qué es lo que se informa, ampliando indicaciones en dicha presentación y lo que representa una cifra determinada de los demás estados financieros, estando interrelacionadas; se puede argumentar que conforman un solo cuerpo, teniendo en cuenta que la nota es una estructura y la revelación lo que incluye su contenido (Gráfico 4).

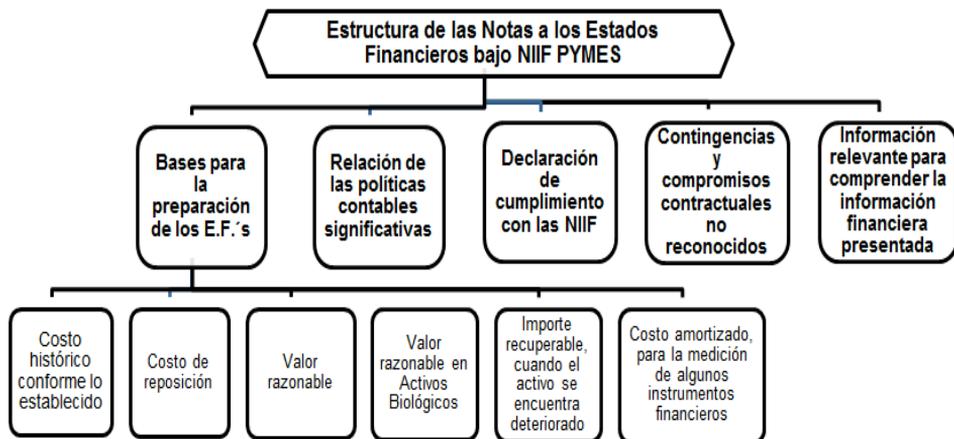


Gráfico 4. Notas a los estados financieros NIIF pymes

Fuente: de los autores

Se deben incluir los factores de riesgo, estimaciones y contingentes que puedan llegar a afectar en forma importante la estructura financiera de la empresa.

Las notas a los estados financieros bajo NIIF pymes deben tener la siguiente estructura:

- Información acerca de las bases para la preparación de los estados financieros, que incluye:
 - Costo histórico conforme lo establecido para inventarios, propiedad, planta y equipo, entre otros.
 - Costo de reposición, que corresponde al costo en que se incurrirá para adquirir o producir un artículo igual al que la tiene en su inventario; es la cantidad de dinero que se tendría que invertir para adquirir o producir un activo semejante en su estado actual y permitir que la empresa mantenga su capacidad operativa.
 - Valor neto realizable para efectos de valorar el inventario al compararse con su importe en libros.
 - Valor razonable o precio que podría ser recibido al vender un activo o pagado para transferir un pasivo en una transacción ordenada entre participantes del mercado a una fecha de medición determinada.
 - Valor razonable menos costos, relacionados con la venta, como lo describe la norma de activos biológicos, de acuerdo con NIC 41, un

activo biológico debe ser medido en el reconocimiento inicial y en cada fecha del balance general a su valor razonable menos los estimados en el punto-de-venta, con excepción de los casos en que el valor razonable no puede ser medido con fiabilidad; entonces, el activo biológico debe ser medido al costo, menos la amortización acumulada y las pérdidas por deterioro acumuladas.

- Importe recuperable, establecido en la NIC 36: cuando el activo se encuentra deteriorado las pautas generales para la medición del importe recuperable de un activo o de una unidad generadora de efectivo, se entiende dicho valor como el mayor entre el valor razonable, menos los costos de disposición y el valor en uso del bien.

- Costo amortizado, para la medición de algunos instrumentos financieros o importe en el que inicialmente fue valorado un activo o un pasivo financieros, menos los reembolsos de principal que se hubieran producido, más o menos, según proceda, la parte imputada en la cuenta de pérdidas y ganancias, mediante la utilización del método del tipo de interés efectivo, de la diferencia entre el importe inicial y el valor de reembolso en el vencimiento y, para el caso de los activos financieros, menos cualquier reducción de valor por deterioro que hubiera sido reconocida, ya sea directamente como una disminución del importe del activo o mediante una cuenta correctora de su valor.

• Información con relación a las políticas contables significativas utilizadas por la entidad

- Con la finalidad de contar con las bases necesarias para llevar a cabo el proceso de consolidación de estados financieros de las empresas, es necesario definir y aprobar políticas contables uniformes tomando en cuenta las NIIF, las cuales incluyen las propias NIIF y las normas internacionales de contabilidad (NIC), así como las interpretaciones tanto de las NIIF como de las NIC autorizadas y vigentes.

• Declaración de cumplimiento con las NIIF

Declaración explícita y sin reserva: la entidad cuyos estados financieros cumplan la NIIF para las pymes efectuará en las notas una declaración, explícita y sin reservas de dicho cumplimiento. Los estados financieros no deberán señalar que cumplen la NIIF para las pymes a menos que cumplan con todos los requerimientos de esta NIIF (sección 3.3).

Una vez iniciado el proceso de aplicación de las NIIF para las pymes, que para el caso colombiano se dio en el periodo 2014, se aplicará en todo su rigor, para que en una nota a los estados financieros se haga una declaración explícita y sin reservas que se cumple con todos los requerimientos de las NIIF para pymes; una vez se haga esta declaración, solamente se puede adoptar las NIIF plenas, pues no se puede retractar o aplicar las NIIF para las microempresas.

- Contingencias y compromisos contractuales no reconocidos
 - Pasivos contingentes y revelaciones de información no financiera, como los objetivos y políticas de gestión de riesgo financiero, cuya información a revelar comprende la conciliación que muestre importe en libros al principio y fin del periodo.
 - Importes cargados contra la provisión durante el periodo e importes no utilizados revertidos en el periodo.
 - Indicación acerca de incertidumbres relativas al importe o fechas aproximadas de salida de recursos.
 - Importe de cualquier reembolso esperado, identificando el activo para el cual se espera el reembolso.
- Información relevante para comprender la información financiera presentada
 - Al preparar los estados financieros, la Gerencia debe realizar una evaluación sobre la posibilidad de que la empresa continúe en funcionamiento normal, o negocio en marcha, a menos que se pretenda liquidarla o cesar en su actividad.
 - Cuando la empresa tenga un historial de operación rentable, así como facilidades de acceso al crédito financiero, la conclusión de que utilizar la base del negocio en marcha es lo apropiado, puede alcanzarse sin realizar un análisis detallado, en donde, habría que ponderarse una amplia gama de factores relacionados con la rentabilidad corriente y futura, las expectativas de reembolso de la deuda y las fuentes potenciales de sustitución de la financiación.

En el material de formación sobre la NIIF para las pymes, la Fundación IASC establece los principios subyacentes a la información a presentar en las notas a los estados financieros y cómo presentarla. Especifica la estructura de las notas y exige que se revelen las políticas contables significativas seleccionadas y la información más sensible sobre las estimaciones y otros juicios empleados al aplicar dichas políticas contables.

La revelación de los más importantes juicios de esta naturaleza permite a los usuarios de los estados financieros comprender mejor cómo se aplican las políticas contables, así como hacer comparaciones entre entidades con respecto a los fundamentos sobre los que la gerencia efectúa dichos juicios. Al respecto, Méndez (2010) indica: las empresas al finalizar sus estados financieros deberán contener notas explicativas sobre las políticas, sistemas de inventarios utilizados, métodos de valuación, depreciaciones de los activos fijos, la valorización que hayan sufrido, los criterios para el manejo de los activos diferidos, ([NIIF para pymes: notas a los estados financieros](#), en línea).

Diferencias de notas a E.F. entre NIIF plenas Y NIIF pymes		
CONCEPTO	NIIF PYMES	NIIF PLENAS
Inversiones en asociadas y entidades controladas de forma conjunta.	Se permite su reconocimiento por: <ul style="list-style-type: none"> • Su costo, para las que no tienen valor de mercado. • El valor razonable para las que tienen valor de mercado. 	Se reconocen inicialmente por su costo y después se actualizan por el método de participación.
Propiedades, planta y equipo.	<ul style="list-style-type: none"> • No permite la capitalización de costos por préstamos. • No se permite la revolución de activos. 	Se deben capitalizar costos por préstamos obtenidos durante la etapa de construcción o montaje. La entidad elige política de reconocimiento de activos.
Intangibles.	<ul style="list-style-type: none"> • No permite la capitalización de costos durante la etapa de desarrollo de proyectos relacionados con intangibles. • No permite el reconocimiento de intangibles de vida útil indefinida. Si la entidad no puede determinar fiablemente la vida útil de un activo intangible, la norma presume que su vida útil es de máximo 10 años. 	Permite capitalización de costos por proyectos relacionados con intangibles durante la etapa de desarrollo, cumpliendo requisitos establecidos por la norma. Permite el reconocimiento de activos intangibles con vida útil indefinida, los cuales no son objeto de amortización y sobre los cuales se debe evaluar anualmente la posible pérdida por deterioro de valor.
Adopción por primera vez de las NIIF.	No se requiere que una entidad que adopta por primera vez las NIIF para pymes reconozca, en la fecha de transición a las NIIF, activos ni pasivos por impuestos diferidos relacionados con diferencias entre la base fiscal y el valor en libros de cualesquiera activos o pasivos cuyo reconocimiento por impuestos diferidos conlleve un costo o esfuerzo desproporcionado.	Esta exención no existe en las NIIF plenas; es decir, todas las entidades que aplican NIIF plenas deben reconocer los impuestos diferidos activos y pasivos por las diferencias temporarias.
Presentación de información por segmentos de operación.	No se requiere.	Las compañías consideradas de interés público deben reportar información financiera por segmentos de operación; si los segmentos superan los umbrales cuantitativos del 10 % establecido en la NIIF 8.
Revelaciones en notas a los estados financieros.	Se requiere de un menor número de revelaciones que en las NIIF plenas.	Son muy exigentes en cuanto al tema de revelaciones.

Cuadro 2. Diferencias de notas a los estados financieros NIIF pymes NIIF plenas.

Fuente : de los autores

El marco conceptual de convergencia a las NIIF establece como objetivo principal que los reportes de la información empresarial conlleven el propósito ineludible de proveer información financiera acerca de la entidad, y que esta sea útil a propietarios, inversionistas potenciales y acreedores para la toma de decisiones sobre proveer recursos hacia la entidad. Dicho marco está conformado por dos variables fundamentales: características y políticas.

a) Características

La **comprensibilidad** supone que los usuarios tienen un conocimiento razonable del mundo de los negocios y de la contabilidad que les permita comprender fácilmente la información incluida en los estados financieros.

La **relevancia** implica que la información disponible puede hacer que el usuario ejerza influencia o reciba esa influencia sobre las decisiones económicas que deba tomar. La información debe tener las dimensiones de preventiva y confirmativa. Se debe tener en cuenta el concepto de importancia relativa.

Materialidad o importancia relativa. Un hecho económico es material cuando, debido a su naturaleza o cuantía, su conocimiento o desconocimiento, teniendo en cuenta las circunstancias que lo rodean, puede alterar significativamente las decisiones económicas de los usuarios de la información, además que la contabilidad de acuerdo a la probabilidad razonable, debe reconocer y presentar los hechos económicos de acuerdo a su importancia relativa, teniendo en cuenta, sin embargo, que esta puede tener importancia para una unidad comercial sin tenerla para otra.

La **fiabilidad** implica que la información está libre de errores significativos y que los usuarios pueden confiar en lo que se pretende representar. Para que haya confiabilidad, la información debe ser la representación fiel de las transacciones y hechos económicos; se debe contabilizar según su esencia y realidad económica más que en su forma legal: debe ser neutral y libre de sesgos y prejuicios; en su reconocimiento se debe guardar cierto grado de precaución, y finalmente debe ser íntegra.

Representación fiel. Se debe presentar la información comparativa con respecto al periodo anterior. Si hay cambios en la presentación, se deben reclasificar las partidas del año anterior de tal manera que los hagan comparables.

La esencia sobre la forma. Está relacionada con la necesidad de no transmitir una imagen incorrecta sobre la realidad. El concepto ha sido establecido para evitar que mediante el uso de instrumentos jurídicos se oculte o tergiversen el verdadero grado en que un ente ha adquirido el control de sus recursos y las fuentes de financiación que sirvieron para obtenerlos.

Neutralidad. La información financiera bajo NIIF debe estar totalmente libre de sesgo y/o perjuicio.

Prudencia. En ninguna circunstancia los activos e ingresos pueden ser sobreestimados ni los pasivos y gastos subestimados.

Integridad. La información debe ser completa dentro de los límites de la importancia relativa y el costo.

La **comparabilidad** implica la capacidad que pueden tener los usuarios, con base en la información entregada, de comparar los estados financieros tanto de una entidad a lo largo del tiempo como con otras entidades.

Puntualidad. El retraso indebido en la presentación de la información puede perder la relevancia, en la medida en que los beneficios que de ella se derivan deben ser superiores al costo de suministrarla.

Negocio en marcha: Se asume que los estados financieros se preparan sobre la base de que la empresa continuará operando normalmente. La Gerencia debe considerar incertidumbres importantes relativas a sucesos o condiciones que indiquen dudas significativas sobre la posibilidad de que la empresa continúe operando.

Base de acumulación: Los estados financieros se deben preparar sobre la base de la acumulación o devengo, es decir, que los hechos o sucesos económicos se reconocen cuando ocurren independientemente de cuándo se pagan o recaudan.

Uniformidad: Las partidas en los estados financieros deben ser presentadas y clasificadas bajo los mismos conceptos de un periodo. Cuando exista un cambio en la clasificación y presentación, se deben reclasificar los estados financieros del año anterior a fin de hacerlos comparativos.

Importancia relativa: Cada partida que posee la suficiente significatividad debe ser presentada por separado, en línea separada, en los estados financieros. La información será significativa o material si su omisión puede

tener influencia en las decisiones económicas que los usuarios tomen a partir de los estados financieros.

Compensación: No se deben compensar activos con pasivos ni ingresos con gastos salvo si esa compensación está permitida por otra NIC.

b) Políticas

Se establecen con el propósito de mantener las estructuras indispensables para llevar a cabo el proceso, ya que deben estar acordes con principios específicos, métodos y bases para la preparación y presentación de los estados financieros, distinguiendo entre políticas contables que instituyen los procedimientos para contabilizar las transacciones y la manera en que se deben ejecutar los procesos, y las de las NIIF, que hacen referencia únicamente a las reglas de presentación de los estados financieros, estando conformadas por los siguientes criterios:

Medición. Con sujeción a las normas técnicas, son criterios de medición aceptados: el valor histórico, el valor actual, el valor de realización y el valor presente. Los hechos económicos se reconocen inicialmente por su valor histórico, aplicando cuando fuere necesaria la norma básica de la prudencia. En el proceso de aplicación de las NIIF, se basa en el costo histórico y el valor razonable, entendiéndose por tal, según la definición que actualmente están en consulta IASB Y FASB, como el precio que podría ser recibido al vender un activo o pagado para transferir un pasivo en una transacción ordenada entre participantes del mercado a una fecha de medición determinada.

Reconocimiento. Proceso de identificar y registrar o incorporar formalmente en la contabilidad los hechos económicos realizados, para que puedan ser reconocidos como corresponde a la definición de un elemento de los estados financieros de acuerdo a NIIF, que puede ser medido razonablemente, que sea pertinente y que pueda representarse de manera confiable.

Revelación. Por tratarse de que los estados financieros corresponden a un informe de gestión, la información suministrada por la Gerencia sobre los resultados de la entidad debe incluir tanto la de orden cuantitativo como cualitativo.

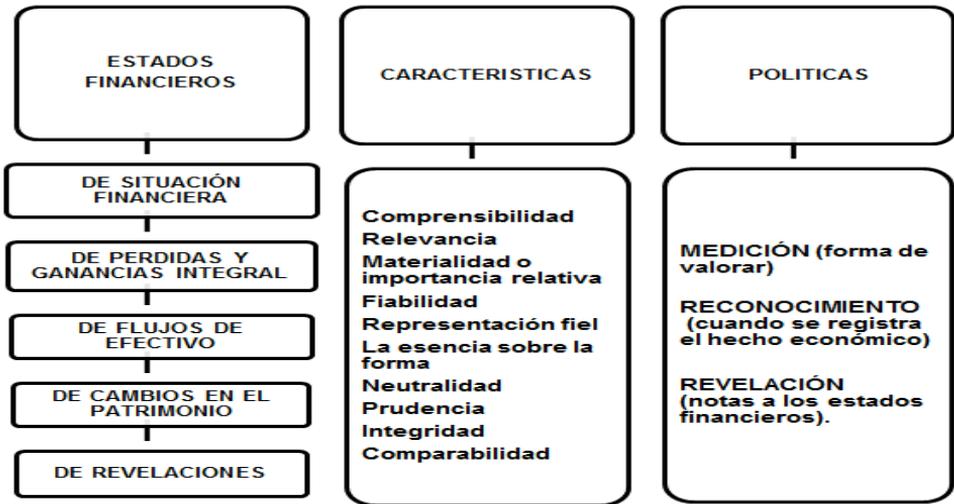


Gráfico 5. Conjunto de estados financieros bajo NIIF, sus características y políticas
 Fuente: de los autores.

Diferencias relevantes entre NIIF y US GAAP

US GAAP (Generally Accepted Accounting Principles) son los principios de contabilidad generalmente aceptados y usados por las compañías, con sede en Estados Unidos o cotizadas en Wall Street, que corresponden a una combinación de estándares autorizados por organizaciones reguladoras y maneras aceptadas de llevar la contabilidad.

Abarcan un volumen masivo de estándares, interpretaciones, opiniones y boletines y son elaborados por el FASB (Consejo de Normas de Contabilidad Financiera), el gremio contable AICPA y el SEC (Securities and Exchange Commission), de Estados Unidos.

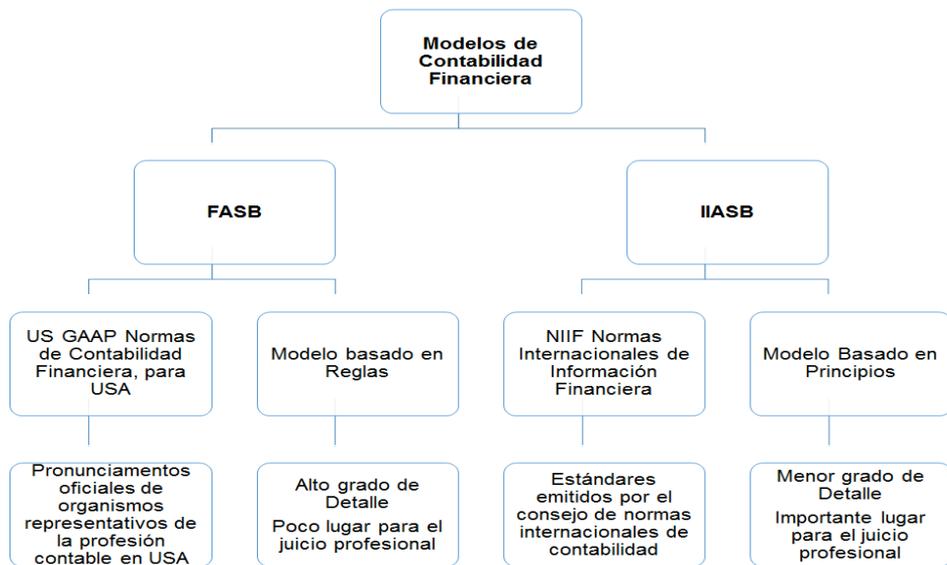


Gráfico 6. Diferencias relevantes entre US GAAP (FASB) Y NIIF (IASB)
Fuente: de los autores.

Los estándares de US GAAP son el equivalente norteamericano de las normas internacionales de información financiera (EIIIF), y son muy detallados, pues reflejan el ambiente litigioso que impera en EE. UU. y que obliga a una regulación cada vez más detallada.

Véase en: <http://www.fasb.org/jsp/FASB/Page/SectionPage&cid=1176164335312>

La Taxonomía de información financiera de los Estados Unidos de 2016 contiene actualizaciones para los estándares de contabilidad y otras mejoras desde la Taxonomía de 2015 según lo utilizan los emisores que presentan ante la Comisión de Valores y Bolsa de los Estados Unidos, con el objetivo de establecer y mejorar los estándares de contabilidad financiera y reportes de las entidades no gubernamentales que proporcionan información útil para la decisión a los inversionistas y otros usuarios de los informes financieros.

Véase en: <http://www.eumed.net/rev/japon/25/niif.html>

Las similitudes y diferencias que existen en US GAAP y NIIF (IFRS) son muy distintivas. En adición, al comparar US GAAP y NIIF podemos determinar que la base de uno es determinada por reglas y en el otro, principios (Gráfico 6).

Por otra parte, en lo que respecta al tratamiento de la transición bajo NIIF, la norma basada de principios proporciona menos información y contiene menos detalles en comparación con las normas basada en reglas. En adición, podemos mencionar que US GAAP se apoya en tres aspectos, que son: (1) legal, (2) económico y (3) sistema de contabilidad social. Por el contrario, NIIF (IFRS) es una norma de contabilidad basada en principio y como tal responde a las necesidades económicas y sociales de un país. Como resultado, las principales diferencias y los objetivos que existen entre US GAAP y NIIF (IFRS) se encuentran bajo los aspectos económico, jurídico, político y social.

IASB. Establece las bases para la presentación de los E.F. de propósito general, asegurando que los mismos sean comparables tanto con los estados financieros de la misma entidad correspondientes a periodos anteriores como con los de otras entidades, y también fija los requerimientos generales para la presentación de los estados financieros, guías para determinar su estructura y requisitos mínimos sobre su contenido.

La influencia de la fiscalidad influye en los tipos de cultura contable que se desarrolla en la región, dado que solo es posible observar elementos que tienen que ver con las normas y las prácticas de revelación de información financiera que no perjudiquen el funcionamiento de las empresas, controlando la eventual filtración de información estratégica del negocio. En este aspecto las NIIF-IFRS representan para la región una suerte de amenaza para las costumbres y la forma tradicional en la cual se ha observado y controlado el detalle de la información financiera que se entrega de las empresas.

Las NIIF son de más reciente creación y están algo menos desarrolladas que las US GAAP. Las NIIF han sido escritas con el espíritu de llegar a ser principios generales que guíen a los usuarios en el fiel reflejo contable de las diversas transacciones. Las US GAAP, aunque también nacieron con el propósito de ser principios rectores, han devenido en un extensísimo conjunto de reglas que dan una orientación muy precisa a los usuarios. Por esta razón, son mucho más prescriptivas: apenas contienen opciones y, en consecuencia, aumentan la comparabilidad de los estados contables. La contrapartida es que también se prestan más a la estructuración de las transacciones para conseguir ciertos resultados contables, pero a costa de reflejar peor la sustancia de ciertas transacciones en beneficio de la forma de las mismas.

Normas internacionales de auditoría

Estas normas internacionales se deberán aplicar en las auditorías de los estados financieros. Contienen principios y procedimientos básicos y esenciales para el auditor, los cuales deberán ser interpretados en el contexto de la aplicación en el momento de la auditoría.

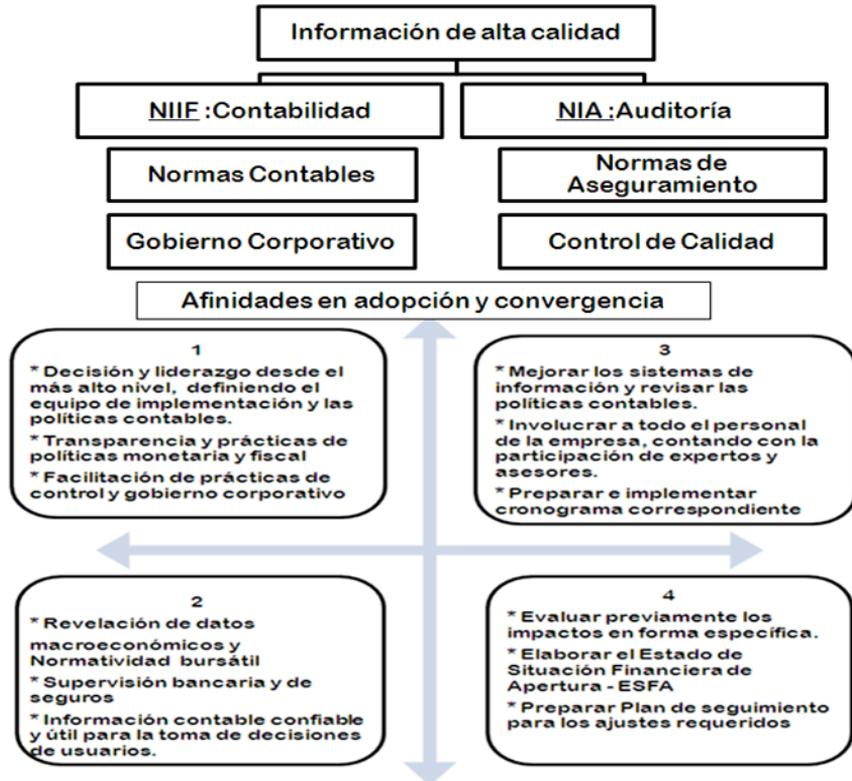


Gráfico 7. Información de alta calidad: NIIF NIA

Fuente: de los autores a partir de <https://www.ifac.org/news-events/2016-01/iaasb-finaliza-los-cambios-los-informes-del-auditor-sobre-estados-financieros>.

Para comprender y aplicar los principios y procedimientos básicos y esenciales junto con los lineamientos relacionados, es necesario tener en cuenta todo el texto de la NIA incluyendo el material explicativo, tomado en diciembre 2016 <http://aobaudidores.com/nias/nia200> .

Las normas vigentes van desde la NIA 200 a la NIA 720, y esta última entró en vigor para auditorías de estados financieros a partir del mes de diciembre de 2016:

NIAS	Descripción
NIA 200	Objetivos globales del auditor independiente
NIA 210	Acuerdo de los términos de encargo de auditoría
NIA 220	Control de calidad de la auditoría de estados financieros
NIA 230	Responsabilidad del auditor en la preparación de la documentación
NIA 240	Responsabilidades del auditor en la auditoría de estados financieros con respecto al fraude
NIA 250	Responsabilidad del auditor de considerar las disposiciones legales y reglamentarias
NIA 260	Responsabilidad que tiene el auditor de comunicarse con los responsables del Gobierno
NIA 265	Responsabilidad que tiene el auditor de comunicar adecuadamente
NIA 300	Responsabilidad que tiene el auditor de planificar
NIA 315	Responsabilidad del auditor para identificar y valorar riesgos
NIA 320	Responsabilidad que tiene el auditor de aplicar concepto de importancia relativa
NIA 330	Responsabilidad del auditor de diseñar e implementar respuestas
NIA 402	Responsabilidad del auditor de la entidad usuaria de obtener evidencia de auditoría
NIA 450	Responsabilidad del auditor de evaluar el efecto de las incorrecciones identificadas
NIA 500	Evidencia de auditoría en una auditoría de estados financieros
NIA 501	Consideraciones específicas del auditor
NIA 505	Procedimientos de confirmación externa
NIA 510	Relación con los saldos de apertura en un encargo inicial
NIA 520	Procedimientos analíticos como procedimientos sustantivos
NIA 530	Muestreo de auditoría en la realización de procedimientos
NIA 540	Responsabilidad del auditor en relación con las estimaciones contables
NIA 550	Relaciones y transacciones con partes vinculadas en una auditoría
NIA 560	Respecto a los hechos posteriores al cierre
NIA 570	Utilización de la dirección de hipótesis de empresa en funcionamiento
NIA 580	Obtener manifestaciones escritas de los responsables
NIA 600	Consideraciones particulares aplicables a las auditorías del grupo
NIA 610	Auditor externo con respecto al trabajo de los auditores internos
NIA 620	Organización en un campo de especialización distinto
NIA 700	Formarse una opinión sobre los estados financieros
NIA 705	Emitir un informe adecuado
NIA 706	Comunicaciones adicionales
NIA 710	Relación con la información comparativa
NIA 720	Información incluida en documentos que contienen estados financieros auditados

Nuevas normas en revisión

El Consejo de Normas Internacionales de Auditoría y Aseguramiento (IAASB) se encuentra en permanente revisión de nuevas NIA:

- 800-810 áreas especializadas
- 900-930 servicios relacionados
- 1000-1012 declaraciones internacionales de auditoría

Aseguramiento de la información-Decreto 302/2015

Dentro de la normativa de la Federación Internacional de Contadores (IFAC), el Comité de Normas Internacionales de Contabilidad (IASB) y la Junta Estándares de Auditoría y Aseguramiento (IAASB) se plantea que las organizaciones, empresarios y auditores se interesan por conocer y profundizar en los objetivos promovidos por dichas entidades al abordar normas internacionales de auditoría y aseguramiento de alta calidad, reconociendo que estas deben ser comprensibles, claras y susceptibles de aplicación coherente.

Al respecto se ha diseñado un Proyecto denominado “Claridad”, cuyo objetivo es revisar, modificar y reformular las NIA buscando crearles mensajes homogéneos a sus usuarios. Por su parte, en concordancia y para cubrir las exigencias de estas entidades supranacionales, Colombia ha emitido leyes y reglamentaciones, la última de las cuales es el Decreto 0302/2015, con el objeto de normalizar el plan y asirse a los nuevos lineamientos.

Dentro del proceso, el marco técnico normativo de las normas de aseguramiento de la información, contiene:

- Normas internacionales de auditoría (NIA)
- Normas internacionales de control de calidad (NICC)
- Normas internacionales de trabajos de revisión (NITR)
- Normas internacionales de trabajos para atestiguar (ISAE)
- Normas internacionales de servicios relacionados (NISR)
- Código de Ética para profesionales de la Contaduría

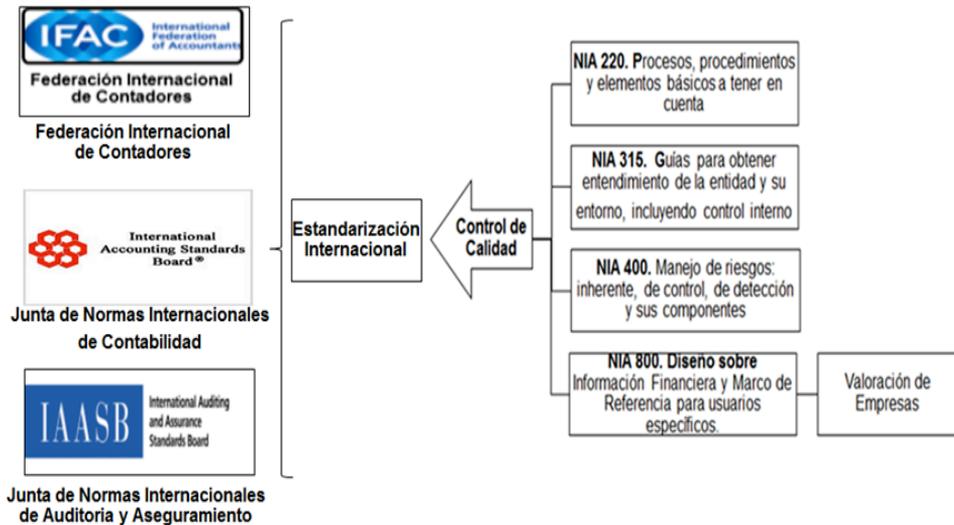


Gráfico 8. organismos rectores de información financiera y auditoría
Fuente: de los autores.

Las NAI es un sistema compuesto por principios, conceptos, técnicas, interpretaciones y guías, que regulan las calidades personales, el comportamiento, la ejecución del trabajo y los informes de un trabajo de aseguramiento de información. Tales normas se componen de normas éticas, normas de control de calidad de los trabajos, normas de auditoría de información financiera histórica, normas de revisión de información financiera histórica y normas de aseguramiento de información distinta de la anterior.

En forma específica, para efectos de este capítulo, se toma el control de calidad como herramienta que garantiza la correcta valoración de una empresa, la cual incluye no solo el valor en el presente de los diferentes bienes, derechos y obligaciones integrantes de su patrimonio, sino también las expectativas acerca de los beneficios que se espera genere en el futuro, todo sustentado, bajo las NIA 220, 315, 402 y 800, que tienen la mayor identidad en los conceptos fundamentales modernos de generación de la información, medición y gerencia del valor:

NIA 220: Requisitos éticos relevantes en aseguramiento de la calidad de auditoría

Trata sobre responsabilidades específicas que tiene el auditor en relación

con los procedimientos de control de calidad en la revisión de estados financieros, implementando procedimientos al encargo que le proporcionen una seguridad razonable e inherente, con las siguientes perspectivas:

Cumplimiento de normas profesionales, requerimientos legales y reglamentarios aplicables.

Informe emitido, que debe ser adecuado en función de las circunstancias.

Responsabilidades en la calidad de los trabajos adelantados.

Requerimientos de ética sobre liderazgo, actuación y seguimiento.

Aceptación y continuidad de las relaciones con clientes y de encargos de auditoría.

NIA 315 Guías para obtener entendimiento de la entidad y su entorno, incluyendo control interno para evaluar riesgos.

Los objetivos de los controles internos se concentran en categorías de gran importancia, que ponen de presente que: a mayor riesgo, más procedimientos sustantivos y a menor riesgo, más procedimientos de control. Las categorías relevantes se pueden clasificar en:

Estratégicas. El componente del proceso de valoración de riesgo de la entidad consiste en la evaluación de lo adecuado del proceso interno de la entidad a efectos de identificar los riesgos de negocio de la empresa, relevantes para la información financiera y evaluación de la probabilidad de ocurrencia para toma de decisiones respecto a dichos riesgos.

Sistemas de información. Análisis de los procesos de información y operativos, identificación de fuentes y captación de las transacciones y revelaciones significativas, teniendo en cuenta que dado el alto nivel y complejidad actual de los sistemas de información, es conveniente el apoyo de especialistas en Tecnología de Información.

Actividades de control. Políticas y procedimientos que ayudan a asegurar que las directrices de la Administración se lleven a cabo de manera eficiente y efectiva:

- Preventivas, evitan errores o irregularidades.
- De detección, identifican anomalías después de que hayan ocurrido los hechos para tomar medidas correctivas.

- De compensación, las cuales brindan cierto grado de seguridad cuando es incosteable la aplicación de otros controles más directos.
- De dirección, que incluyen temas de gran impacto como son: segregación de funciones; conciliaciones de las cuentas, aplicación de las TIC; seguridad física de los activos; acceso a instalaciones; registros contables y evaluación eficacia de la ejecución del control interno.

Revisión de resultados financieros y operativos reales. Comparar los resultados reales contra los presupuestados y de periodos anteriores, analizando comportamientos inesperados en la información financiera, a nivel de aseveraciones implícitas, mediante conocimiento de la entidad, del entorno que la rodea y de su estructura de control interno, para enfrentar los riesgos de posibles errores materiales.

NIA 520: Procedimientos analíticos como procedimientos sustantivos

Evaluaciones de la información financiera, por medio de procedimientos analíticos y de gestión, que faciliten alcanzar una conclusión global, con obtención de evidencia relevante y fiable mediante la utilización de medios que estén definidos de acuerdo a las expectativas; sobre este particular. Uyarra (2014) manifiesta "los procedimientos analíticos no se limitan a la estimación e interpretación de ratios, sino que también se refieren al análisis de variaciones, la comparación con datos esperados como presupuestos o indicadores del sector "(p.1). El trabajo sobre control de calidad, que se debe adelantar en la auditoría, cubre especialmente tres aspectos:

Expectativas con terceros: proveedores, acreedores, entidades financieras y clientes. Se refiere a la comparación de la información financiera publicada oficialmente, evaluando el proceso de preparación y aprobación del presupuesto, de ingresos y gastos, para determinar variaciones significativas que pueden dar indicio de omisiones e irregularidades en los estados financieros.

Comparativos con la industria y el sector al que pertenece la empresa: confrontando indicadores clave de desempeño: liquidez, nivel de endeudamiento, rendimiento y actividad e identificando información útil acerca del desempeño de la organización

Planeación de la auditoría: que incluya procedimientos analíticos y de gestión, para lograr identificar fluctuaciones o relaciones significativas

que son inconsistentes con otra información relevante, considerando la necesidad de aplicar técnicas modernas, en las perspectivas de la empresa, las cuales se pueden compendiar así:

- Perspectiva financiera con utilización de los indicadores financieros valiosos para resumir las consecuencias económicas de acciones que ya se han realizado, y que comprenden: crecimiento de ingresos; manejo adecuado de costos; mejoras en la productividad y la utilización de los activos.
- Perspectiva de procesos internos, con identificación de procesos críticos internos en los que la organización debe ser excelente para entregar la propuesta de valor a sus clientes con éxito y obteniendo los resultados deseados, y así mismo las expectativas de excelentes rendimientos financieros de los accionistas.
- Perspectiva de mejora y crecimiento, potenciando los sistemas y tecnología de la información, para coordinar los procedimientos y rutinas de la organización, los cuales se obtienen mediante destrezas de gerencia y planeación estratégica.

NIA 800: Información financiera y marco de referencia para usuarios específicos

En el contexto de esta norma, se plantea un conjunto completo de estados financieros de la organización que se evalúa: "Cuando el auditor va a planear y realizar la auditoría de estados financieros de acuerdo a un marco de referencia de propósito especial, debe determinar si la aplicación de las normas internacionales requiere consideraciones especiales de acuerdo a las circunstancias" (Hernández, 2016, p.1), esbozando consideraciones especiales aplicables de partidas concretas sustentadas en normas vigentes, en relación con distintas variables, que permitan evaluar el grado de incertidumbre:

Requerimientos del marco referencial de información financiera, aplicables sobre el concepto de negocio en marcha y el riesgo de no viabilidad en un horizonte temporal previsible, bajo responsabilidades de valoración y evaluación.

Procedimientos a aplicar para cubrir los distintos requerimientos, con obtención de las comprobaciones necesarias y la finalidad de decidir como

un asunto clave del control de calidad la obtención suficiente y apropiada de evidencias, razonabilidad de las estimaciones contables, determinando aquellas con alta incertidumbre.

Revelaciones adecuadas relacionadas con los estados financieros, en el contexto del marco de referencia de información financiera, a los riesgos evaluados de errores materiales.

Evaluar el grado de incertidumbre, de la forma como la gerencia identifica las operaciones que originan una estimación contable revisando los resultados de dichas estimaciones.

Responsabilidades contenidas en los artículos 207 numeral 7° y 208 del Código de Comercio se contemplan ahora en las NIA. Cerciorarse de que las operaciones que se celebren o cumplan por cuenta de la sociedad se ajustan a las prescripciones de los estatutos, a las decisiones de la Asamblea General y de la Junta Directiva.

Responsabilidades contenidas en el artículo 209, relacionadas con la evaluación del control interno y cumplimiento de las disposiciones estatutarias y de la Asamblea o Junta de Socios, se contemplan ahora en las ISAE.

En consonancia con el capítulo cuarto, título primero de la Ley 43/1990, esto se contempla ahora en el Código de Ética profesional de IFAC, que los contadores públicos aplicarán.

Servicios de revisoría fiscal, auditoría de información financiera, revisión de información financiera y otros servicios de aseguramiento tendrán que aplicar la NICC1.

Trabajos de auditoría de información financiera, revisión de información financiera, otros trabajos de aseguramiento u otros servicios profesionales deben cumplir con las NIA, NITR, ISAE, NISR, según corresponda.

NIAS	Descripción
NIA (normas internacionales de auditoría)	Se componen de principios, procedimientos y guías de aplicación que le permitirán al auditor realizar de mejor manera su trabajo, teniendo en cuenta que cada entidad tiene una realidad particular, y que esta marcará en gran parte la forma en que se desarrolle la auditoría. Son aplicables a la realización de auditorías sobre estados financieros.
NICC (normas Internacionales de control de calidad)	Es aplicable a las firmas de contadores, entendiendo dentro de estas a los contadores independientes que realicen trabajos de auditoría o de revisión sobre estados financieros. Contiene las responsabilidades que debe tener una firma de contadores en relación con su sistema de control de calidad frente a la realización de auditorías y cualquier otro trabajo que implique revisión sobre estados financieros.
NITR (normas internacionales de trabajos de revisión)	Son aplicables, tal como su nombre lo menciona, a los trabajos puramente de revisión sobre estados financieros; es decir, aquellos que no requieren que el auditor emita una opinión sobre los mismos.
IASE (normas internacionales de trabajos para) atestiguar	A diferencia de las NIA y de la NICC, estas son aplicables a trabajos diferentes a los de auditoría y de revisión sobre estados financieros; las normas internacionales de trabajos para atestiguar cubren los trabajos en donde el auditor deba dar seguridad sobre aseveraciones que la Administración de la entidad que lo contrata realice.
NISR (normas internacionales de servicios relacionados)	Aplican a los trabajos de auditoría relacionados con información financiera, aunque dependiendo de la experticia y juicio del auditor, pueden aplicarse a otra clase de encargos. Dentro de este tipo de trabajos se incluye encontrar el llevar a cabo procedimientos previamente acordados con la Administración de la entidad contratante del servicio, o la recolección y clasificación de información.
Código de Ética para profesionales de la Contaduría	Contiene una serie de requerimientos de carácter ético que deben regir el actuar de los profesionales de la Contaduría, teniendo en cuenta la responsabilidad de su labor frente al interés público.

Cuadro 3. Las NIA y normas de aseguramiento

Fuente: de los autores.

IMPACTO DE NIIF/NIA EN LA CONTABILIDAD MEDIOAMBIENTAL

En los últimos años se ha venido desarrollando una asociación entre la contabilidad y la gestión ambiental dando lugar a una nueva disciplina: Contabilidad Ambiental, e igual sucede con la Auditoría Ambiental, lo que ha ocasionado que cada vez más empresas y otras organizaciones aspiran a que sus operaciones sean sostenibles y, por tanto, la rentabilidad se pueda evaluar con base en la justicia social y la protección del medio ambiente.

Véase en: <http://revistasinvestigacion.unmsm.edu.pe/index.php/quipu/article/viewFile/11032/9922>

Marco teórico de la Contabilidad Ambiental

“Algunas de las actuales normas internacionales de información financiera señalan en forma general el tratamiento contable que deben recibir las acciones ambientales de gastos o pasivos ambientales, reales o contingentes, como la NIC 36: Deterioro del valor de los activos; la NIC 37: Activos contingentes, pasivos contingentes y provisiones, y la NIC 38: Intangibles, en las cuales el concepto de gasto y obligaciones medioambientales están incluidas, algunas veces en forma indirecta, junto a los demás gastos y obligaciones; [razón por la cual están] recibiendo el mismo tratamiento que las otras partidas relacionadas con la actividad económica financiera”.

Debido a que este problema medioambiental es demasiado complejo y debe ser enfrentado por todos los países del mundo, tanto los distintos gobiernos como las entidades públicas y privadas están contribuyendo con la presentación de marcos de referencia que favorezcan el desarrollo de un manejo adecuado de la información empresarial y de control, destacándose la aportación y aplicación de la Contabilidad y Auditoría Medioambientales, cuyas divulgaciones se pueden concretar en los siguientes temas:

- Definiciones, conceptos, metodologías
- Sistemas de gestión de calidad y medioambiental
- Estado actual de la contabilidad medioambiental -ISO 14001
- Estado de la contabilidad medioambiental en Colombia
- Propuesta de un modelo de Contabilidad Medioambiental
 - Desarrollo del modelo propuesto
 - Catálogo de cuentas complementario al modelo
- El medio ambiente y las organizaciones internacionales
 - Global Reporting Initiative (GRI)
 - Consejo Económico y Social (ONU)
- ASB (International Accounting Standards Boards)
- Principios de medición: costo histórico y valor razonable
- Contabilidad de Gestión Ambiental en las empresas
- Auditoría Medioambiental

1. Definiciones, conceptos, metodologías

La contabilidad Medioambiental, denominada también contabilidad Verde, es una herramienta trascendental de la cual se desprende un factor cualitativo, designado como la responsabilidad social de la empresa, cuya finalidad es la implementación de un sistema para cuantificar y evaluar los costos y gastos del impacto ambiental, que proporciona una forma de reflejar pasivos contingentes, revaluación de activos, reservas de capital y generación de valor.

El problema ambiental radica en el mal uso de los recursos que la sociedad les da, ya que la explotación del medio ambiente está ampliamente ligada con el crecimiento económico, ayudado por la tecnología que pueda implementar, por lo que siendo los mayores responsables del empobrecimiento natural debido a la contaminación ambiental. Por otra parte, las grandes industrias y compañías multinacionales no están dispuestas a asumir soluciones radicales al problema que lleve a disminuir su capacidad de inversión y monopolización de precios, ya que esto implicaría aumento de los costos y los gastos ambientales que muchas no están dispuestas a realizar sacrificando parte de su utilidad.

La Contabilidad Medioambiental se trata de una nueva fórmula incluida dentro de la estructura financiera empresarial que involucrando el capital social, los recursos humanos y el capital natural, permite medir el impacto que marca la tendencia actividades y operaciones de una organización.

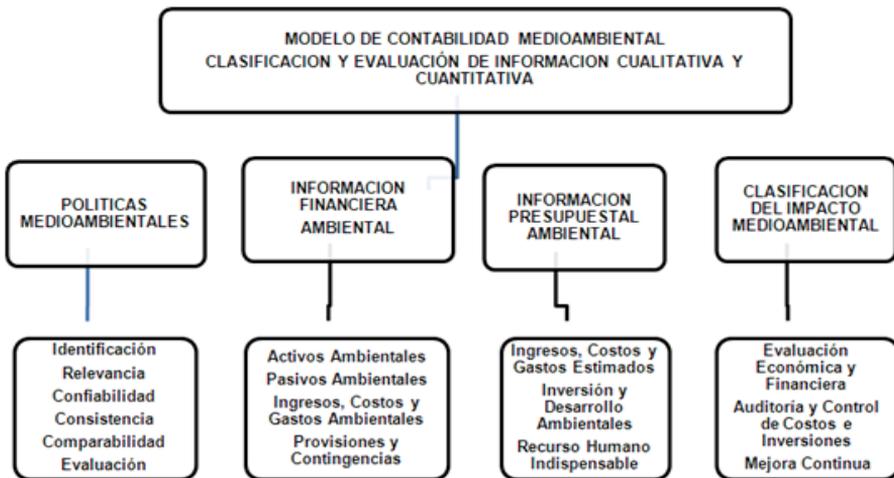


Gráfico 9. La Contabilidad Social y Medioambiental

Fuente: de los autores <https://es.slideshare.net/ramirolopezpalza/publicacion-especial-sobre-contabilidad-de-responsabilidad-social-y>

2. Sistemas de gestión de calidad y medioambiental

Las empresas en la actualidad manejan la tendencia de buscar la integración asegurando sistemas integrados de gestión de calidad, ambiental y seguridad cuyo propósito es evaluar permanentemente de distintos tipos de riesgos en los ámbitos de aplicación; por consiguiente, resulta indispensable desarrollar las competencias necesarias para la gestión de estos sistemas con una visión integral, según los requerimientos de la organización.

Las más recientes filosofías contables se presentan desde lo social y ambiental, para así maximizar utilidades disminuyendo costos y gastos, cuya certificación permite un manejo adecuado cuantitativo y cualitativo a fin de tomar decisiones en beneficio común e incidir directamente en la protección del medio ambiente.

De esta manera la información va determinada por la participación de los recursos naturales en el desarrollo económico, según la actividad de los distintos sectores empresariales, y como demostración de los esfuerzos realizados para garantizar el adecuado abordaje las cuestiones ambientales, desde un enfoque mucho más integrado de la Contabilidad Financiera y Medioambiental, y con la consiguiente mejora de los métodos analíticos y sistemas de datos que se utilizan para el proceso de control de la información financiera y de las evaluaciones de la auditoría.

La sustentabilidad plantea tres ejes principales: medio ambiente, social y económico. Al gestionar la calidad de los procesos de una IES, se tiene un impacto social en la medida en que se dan mejores servicios educativos; cuando más estudiantes interactúan con procesos que buscan la mejora continua, similares a los del sector productivo, se contribuye a la cultura de la calidad que tanto necesitan las organizaciones e incide en el aspecto económico de los países.

La Política Medioambiental tiene la finalidad de proyectar a todos los grupos de interés que se relacionan con la organización su vocación de liderazgo en el desarrollo de energías limpias y el respeto por el medioambiente, elemento este considerado central desde el concepto de sostenibilidad y dado su potencial para contribuir a la conservación y protección del medioambiente, el cual se ha asumido voluntariamente con la responsabilidad de liderar la lucha contra el cambio climático y la preservación de la biodiversidad.

La creación de un sistema de gestión mantiene un enfoque, en la siguiente forma:

- Planificación. Realice revisión medioambiental e identificar que afectará a su organización. Defina sus objetivos, metas y planes de acción para mejorar su desempeño medioambiental, y alinearlos con su política empresarial.
- Hacer. Implemente sus planes de acción de gestión ambiental.
- Verificar. Monitoree y mida sus procesos y operaciones contra los objetivos de la compañía e informe de los resultados.
- Actuar. Adopte medidas para mejorar su desempeño ambiental de manera regular.

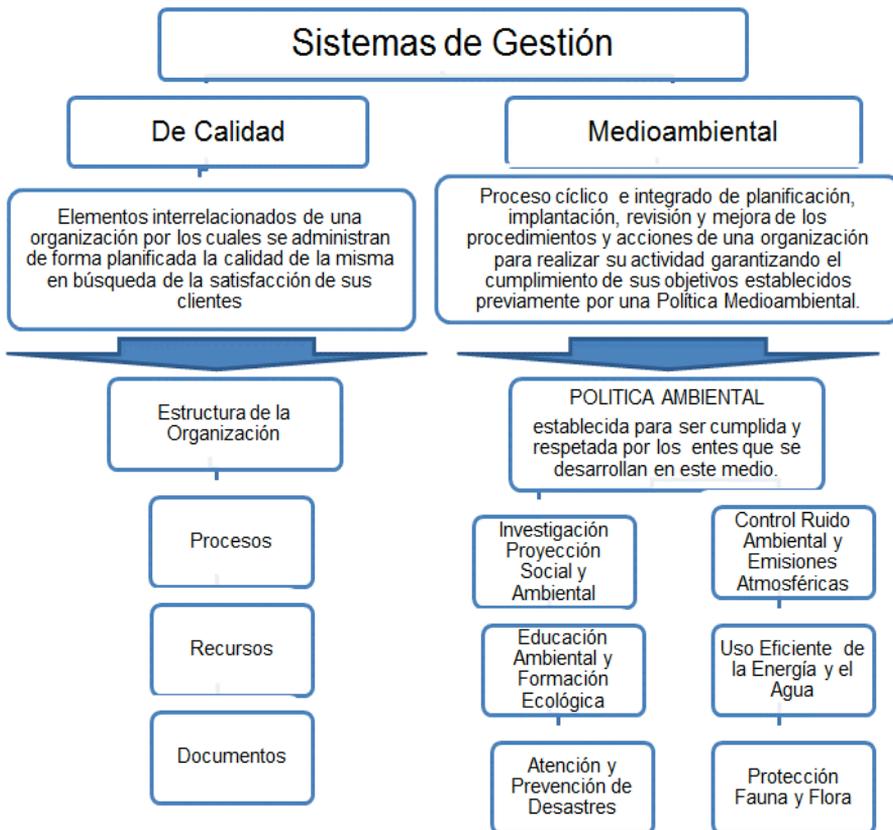


Gráfico 10. Sistemas de Gestión de Calidad y Medioambiental

Fuente: del autor a partir de <http://www.ismedioambiente.com/programas-formativos/sistemas-integrados-de-gestion-calidad-medio-ambiente-energia-y-prl>

3. Estado actual de la Contabilidad Medioambiental - ISO 14001

Por el fenómeno de la globalización, la integración mundial de la información sobre contabilidad financiera, social y medioambiental, se torna posible al formular políticas de manera cabal y bien fundamentada que ponen en práctica decisiones sobre los recursos ambientales que deben tenerse presentes ante sus posibles consecuencias para la economía.

La contabilidad ambiental toma una gran relevancia para establecer el grado del impacto que presenta la aplicación de políticas e instrumentos de regulación y control sobre el medio ambiente; por ello es necesario establecer los parámetros que esta pueda brindar y tomar toda la información que sea pertinente, viable y relevante para su conformación dentro del ámbito social mundial.

<http://www.nueva-iso-14001.com/pdfs/FDIS-14001.pdf>

Conseguir el equilibrio entre el medio ambiente, la sociedad y la economía está considerado como algo esencial para satisfacer las necesidades del presente sin comprometer las necesidades de futuras generaciones a la hora de satisfacer sus necesidades.

El desarrollo sostenible es un objetivo que se consigue gracias al equilibrio de los tres pilares de sostenibilidad. La Norma ISO 14001 proporciona a las organizaciones un marco con el cual proteger el medio ambiente y responder a las condiciones ambientales cambiantes, siempre guardando el equilibrio con las necesidades socioeconómicas.

Se especifican todos los requisitos para establecer un sistema de gestión ambiental eficiente que permite a la empresa conseguir los resultados deseados.

Establecer un enfoque sistémico para gestionar el medio ambiente puede generar que la Gerencia de la organización tenga información suficiente para construirlo a largo plazo con éxito. Existen diferentes opciones que contribuyen con el desarrollo mediante:

- Protección del medio ambiente utilizando la prevención.
- Mitigación de los impactos ambientales.
- Mitigar los efectos secundarios según las condiciones ambientales de la empresa.

- Ayuda a la empresa a cumplir con la legislación.
- Controla la forma en la que se diseñan los productos y servicios que ofrece la organización.
- Consigue beneficios financieros y operaciones que pueden resultar de aplicar alternativas ambientales relacionadas que fortalecen el posicionamiento del mercado.

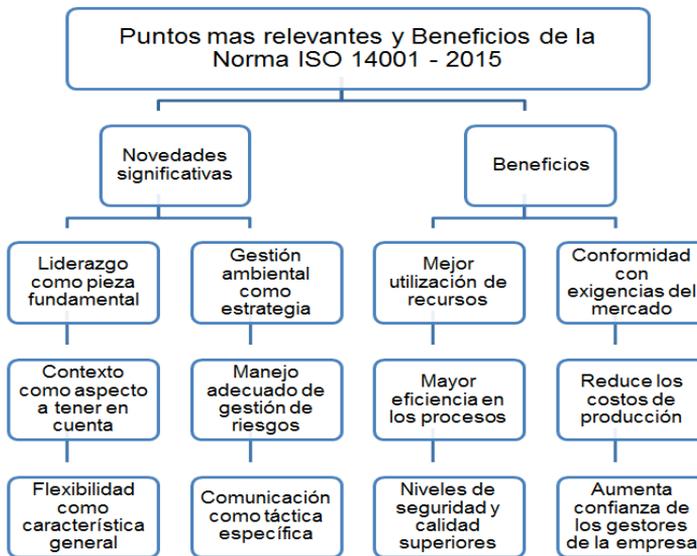


Gráfico 11. Puntos relevantes y beneficios de la Norma ISO 13001- 015
Fuente: del autor a partir de <http://www.nueva-iso-14001.com/>

La Norma ISO 14001-2015, facilita a las organizaciones la implementación de un sistema de gestión ambiental con el que pueden controlar muchos aspectos de su organización respetando el medio ambiente, mediante la Contabilidad Ambiental, que puede tener una interpretación muy abierta e incluye:

- Activos, pasivos contingentes y proyecciones de capital.
- Análisis y evaluación de costos de las diferentes áreas clave como la energía, los desechos tras la utilización de las materias primas y la protección ambiental, así como los beneficios que producen el programa de mejoramiento ambiental.
- Las inversiones necesarias para poder incluir todos los factores ambientales.

- Sistemas de contabilidad para poder cubrir las diferentes áreas que se ocupan del desempeño ambiental, implementando diferentes técnicas contables para expresar los activos y pasivos, además de los costos en términos ecológicos.
- Para llevar a cabo el desarrollo del rol contable se utilizará el contexto de la administración pues ambiental, así como se aprovecha cualquier otro tipo de nuevo campo de la administración, pues existen muchas formas de definir e implementar la Contabilidad y Auditoría Ambientales.

Uno de los problemas más significativos que en la actualidad presenta el planeta es la creciente degradación ambiental, que se erige como una amenaza para la existencia de las futuras generaciones y que se constituye en un reto a superar por parte de los gobiernos actuales; la temática es agravada principalmente por falta de información empresarial, dado que el origen y concepción de la Contabilidad han estado vinculados a lo estrictamente económico y financiero, por lo que es necesario ampliar su marco conceptual.

Algunas empresas presentan en sus memorias materias de carácter medioambiental, pero son pocas las que en realidad están capacitadas para contabilizar los hechos de este tipo que definitivamente influyen en sus estados financieros. El gran desafío es el de integrar completamente estos temas al proceso informativo y de la toma de decisiones y a las estrategias del negocio.

La problemática ambiental ha suscitado en los últimos años gran reflexión global conducente a una revolución en los métodos y teorías científicas de múltiples disciplinas que han incorporado la dimensión ambiental en su campo de estudio. La Contabilidad Medioambiental, para quienes la conciben como disciplina científica que trasciende lo técnico, lo instrumental, lo cuantitativo, intenta dar cuenta de la realidad ambiental en su complejidad a través de nuevos instrumentos de medición, valoración y control invitando a la búsqueda de nuevos modelos de representación contable que dinamicen soluciones estructurales al este problema.

4. Estado de la Contabilidad Medioambiental en Colombia

En Colombia, se vislumbran propósitos de reflejar en los estados financieros los hechos económicos de las empresas con efectos ambientales y su repercusión en la situación económica y social, mediante el art. 3°. del Decreto 2649 sobre objetivos básicos, indicando que la información contable debe servir

fundamentalmente para contribuir a la evaluación del beneficio o impacto social que la actividad económica de un ente represente para la comunidad.

Sin embargo, debido a que los objetivos de la contabilidad Medioambiental son los de mantener información y control adecuados para resolver las necesidades que el medio ambiente impone y lograr un desarrollo sostenible que pueda hacer frente a las necesidades del presente sin comprometer las futuras generaciones para satisfacer sus propias necesidades, se puede afirmar que ha habido gran despreocupación del Gobierno nacional en general y de los organismos de control, en particular, sobre precisión de procedimientos y métodos que accedan al hecho de dictar y mantener políticas para atender esta clase de información tan importante y que tiene alto impacto en la vida de los ciudadanos.

En cumplimiento de preceptos constitucionales y legales (Constitución Política artículo 267), el Gobierno nacional debe presentar informes anuales sobre vigilancia de la gestión fiscal del Estado, que incluye el ejercicio de un control financiero, de gestión y de resultados, instituido en la eficiencia, la economía, la equidad y la valoración de los costos ambientales siendo indispensable para este efecto, disponer de un sistema de información que permita identificar las operaciones que inciden en el comportamiento ambiental de las empresas de los distintos sectores, como responsables que integran el manejo ambiental y cuyos objetivos fundamentales son de eliminar, o por lo menos minimizar y mitigar sus impactos negativos en el medio ambiente y potenciar los positivos.

La Contaduría General de la Nación (CGN) expidió la Resolución 533/2015 y sus modificaciones, mediante la cual se incorpora como parte integrante de Régimen de Contabilidad Pública, el marco conceptual para la preparación y presentación de la información financiera y las normas para el reconocimiento, medición, revelación y presentación de los hechos económicos aplicable a las entidades definidas en el artículo segundo de dicha resolución, y el Instructivo 002/2015, con el fin de orientar a los regulados para la determinación de los saldos iniciales bajo el nuevo marco normativo, y la elaboración y presentación de los primeros estados financieros bajo el nuevo marco de regulación.

Al examinar el Plan General de Contabilidad Pública y el Manual de procedimientos, este define los criterios y prácticas que permiten desarrollar las normas técnicas y contiene las pautas instrumentales para la construcción del sistema nacional de contabilidad pública (SNCP).

Está conformado por los procedimientos contables que desarrollan los procesos de reconocimiento y revelación por temas particulares; por los instructivos contables, que son la aplicación de los procedimientos a través de casos específicos; y por el Catálogo general de cuentas, que complementa y desarrolla la estructura, descripción y dinámicas de la clasificación conceptual.

En el Catálogo general de cuentas de la nación:

- las clases 1 a 3 representan la situación financiera, económica, social y ambiental y constituyen la base para elaborar el balance general;
- las clases 4 a 7 contienen las cuentas de resultados financieros, económicos, sociales y ambientales y son la base para la elaboración del estado de actividad financiera, económica, social y ambiental;
- las clases 8 y 9 representan contingencias y revelan información para efectos de control;
- la clase 0 corresponde a las cuentas mediante las cuales se registra contablemente el proceso presupuestal.

Estos análisis llevan a concluir que los temas ambientales solo están presentes, en el componente de las cuentas que conforman el Catálogo general de cuentas de la nación: en:

- Grupos 17 y 18 en el activo
- Grupos 27 y 29 en el pasivo y
- Grupo 91 en las cuentas de orden acreedoras

Por su parte, el Ministerio de Ambiente y Desarrollo Sostenible de Colombia tiene como misión: ser la entidad pública encargada de definir la Política Nacional Ambiental y promover la recuperación, conservación, protección, ordenamiento, manejo, uso y aprovechamiento de los recursos naturales renovables, a fin de asegurar el desarrollo sostenible y garantizar el derecho de todos los ciudadanos a gozar y heredar un ambiente sano; sin embargo, al examinar la normatividad expedida por el Ministerio, no se encuentran decretos o circulares que uniformen, regulen o establezcan modalidades en el manejo de la información financiera que le compete.

Cuenta satélite ambiental (CSA)

MinAmbiente creó la cuenta satélite ambiental (CSA), que tiene como objetivo general medir en unidades físicas y monetarias, de forma sistémica y para cada período contable, la variación de los stocks de los activos ambientales, las interacciones entre el ambiente y la economía, dentro de la economía y de la economía al ambiente.

De forma paralela, y en coherencia con el sistema de cuentas nacionales, la cuenta satélite mide el esfuerzo de los diferentes sectores económicos para conservar, mitigar o proteger el medio ambiente.

Como herramienta estadística de análisis en el ámbito del desarrollo sostenible, a través de ella se puede realizar seguimiento y evaluación de políticas asociadas a la mitigación de los efectos del cambio climático, la reducción de la contaminación del agua, la oferta energética, la gestión de recursos naturales y la productividad, así como la conservación de flora y fauna, calidad de vida, entre otras.

Dentro del sistema de cuentas satélites, las de medio ambiente tienen como finalidad cuantificar los fenómenos de deterioro y mejoramiento del sector, el estado de los recursos naturales y los gastos que le han sido destinados. Se caracterizan por inscribirse bajo el marco de las cuentas nacionales.

Se diferencian de aquel en cuanto a que amplían el concepto de patrimonio natural. Mientras que en el marco central se tienen en cuenta los activos económicos, definidos como aquellos que se apropian y son susceptibles de dar un beneficio económico a sus propietarios, en las cuentas del medio ambiente se considera el patrimonio natural definiendo como los elementos, sistemas o fenómenos cuya existencia, producción o renovación se debe fundamentalmente a procesos naturales; se incluyen activos tales como la atmósfera o el océano.

En las cuentas de medio ambiente se identifican los gastos destinados a la gestión del medio ambiente. A estas cuentas se presentan complementariamente las operaciones económicas relacionadas: producción, estructura de costos y financiación.

Otra parte de las cuentas de medio del medio ambiente se refiere a la corrección del PIB, para considerar los costos ambientales tales como la degradación del medio ambiente y el agotamiento de los recursos naturales.

El desarrollo sostenible se define como el proceso mediante el cual se satisfacen las necesidades económicas, sociales, de la diversidad cultural y de un medio

ambiente sin poner en riesgo la satisfacción de las mismas a las generaciones futuras, estableciendo un equilibrio entre el desempeño económico, social y medioambiental.

5. Propuesta de un modelo de Contabilidad Medioambiental

Dadas las falencias que se manifiestan en el estudio realizado, y que se han descrito en párrafos anteriores, se hace propuesta para evolución sobre el tema, consistente en el diseño de un modelo de Contabilidad Medioambiental que permita la evaluación de la información cualitativa y cuantitativa sobre el desempeño ambiental de las empresas.

La estructura conceptual del modelo permite, de acuerdo a la distribución organizacional, contar con sistemas eficaces para estimar los costos y aspectos ambientales, desarrollar estrategias en el marco de su responsabilidad social con el medio ambiente, mejorando la eficiencia para lograr ventajas competitivas.

En este nuevo marco conceptual, la Contabilidad Medioambiental se circunscribe como subsistema del conocimiento contable que procura dar cuenta de la realidad ambiental siendo indispensable la integración de tres conceptos, que permiten medir, valorar y controlar las relaciones tanto de tipo económico como social que interactúan activamente en el ambiente empresarial:

- La innovación financiera, que se concibe como la diferenciación en la estructura de la información e incluye nuevas formas de preparar y analizar las cifras contenidas en los informes de las organizaciones.
- La Contabilidad Social, la cual está relacionada con el proceso de comunicar los efectos sociales, de la actividad económica y financiera de las organizaciones a determinados grupos de interés en la sociedad y a la sociedad en su conjunto.
- La Contabilidad Ambiental, dentro del Plan de Cuentas de una empresa que proyecta la inclusión de conceptos que hacen referencia al impacto ambiental de sus actividades, manteniendo información disponible en cuanto a sus costos e ingresos medioambientales, los cuales resultan indispensables en la sostenibilidad de la empresa a largo plazo (Gráfico 12).

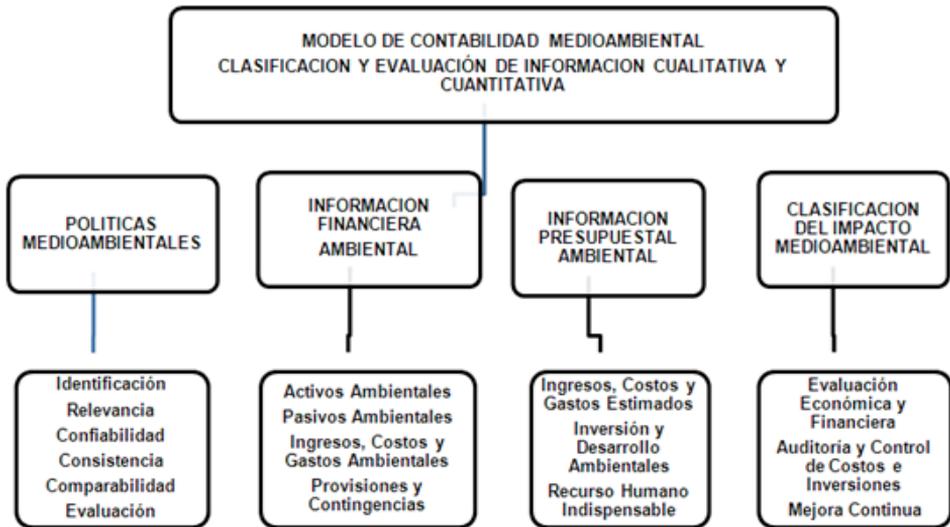


Gráfico 12. Modelo de Contabilidad y Auditoría Medioambiental
Fuente: del autor a partir de <http://www.unilibre.edu.co/bogota/pdfs/2017/simposio/3/B12.pdf>

La evolución de la contabilidad se da en función a las circunstancias económicas y financieras de la empresa y de razonamientos adecuados a su sistema de información, que esté de acuerdo a las necesidades de usuarios internos y externos, para lograr implementar y practicar las medidas adecuadas, como en el caso de la Contabilidad Ambiental, que permite dar una visión más amplia de los recursos que se tienen al alcance, y las probabilidades existentes para conservarlos.

Desarrollo del modelo propuesto

Para determinar con precisión el modelo conceptual de un sistema de información medioambiental es necesario tener una representación específica de la realidad concreta que permita examinar y operar en forma detallada los aspectos ambientales, adecuándola a la responsabilidad que tiene la empresa con el medio ambiente, iniciando con la clasificación y evaluación de información cualitativa y cuantitativa, con una propuesta que integre cuatro perspectivas:

- Políticas medioambientales.
- Información financiera ambiental.
- Información presupuestal ambiental.
- Clasificación del impacto medioambiental.

Las perspectivas tienen como fin permitir conceptualizar un conjunto de principios, reglas y procedimientos.

Políticas medioambientales, las cuales deben ser establecidas de forma adecuada para cada empresa, que faciliten su implementación, control, acciones correctoras y preventivas, además de realizar las auditorías de seguimiento y revisión.

- Identificación de todos los aspectos ambientales que surjan de las actividades, servicios y productos, además de determinar impactos ambientales significativos.
- Relevancia como condicionante de las actividades empresariales cuyo impacto ambiental es generalmente reconocido, siendo más relevante en relación con la creciente demanda social a favor de la preservación del medio ambiente, las exigencias regulatorias cada vez más intensas y el escrutinio constante de la gestión por parte de analistas, evaluadores y diferentes agentes de la sociedad.
- Confiabilidad en el modelo a implementar, que permita suplir la falta de datos cronológicos confiables y sistemáticos sobre el estado del medio ambiente, que actualmente obstaculiza sobremanera la posibilidad de aumentar la eficacia de las políticas y programas, con el compromiso de vigilar y evaluar la información social, económica y ambiental para sustentar en esa información los procesos de adopción de decisiones.
- Consistencia en el compromiso gerencial, que invite a reflexiones de cómo se ha trabajado hasta la fecha, y cómo se deben replantear los procesos con el fin de conseguir cumplir objetivos ambientales y, sobre todo, la sostenibilidad de la empresa en el tiempo, pues los resultados muestran hasta ahora que la presencia de inconsistencias influye en la magnitud y precisión de las medidas de bienestar, disminuyendo su eficiencia.
- Comparabilidad al permitir efectuar estrategias de relevancia en una metodología de clasificación y codificación de variables medioambientales como infraestructura conceptual útil para el diseño de indicadores confiables y comparables.
- Evaluación y calidad son políticas fundamentales en la promoción del desarrollo sustentable del país por medio del diseño y aplicación de políticas públicas, planes y programas en materia ambiental, junto con

la protección y conservación de la diversidad biológica y de los recursos naturales renovables y no renovables, impulsando la integridad de la política ambiental y su regulación normativa para mejorar la calidad de vida de los ciudadanos.

Información financiera ambiental. Como resultado de las investigaciones adelantadas, y de los pronunciamientos de IASB y demás organismos rectores internacionales y nacionales, se puede llegar a la conclusión que el impacto ambiental, permite admitir la presencia del surgimiento de esta nueva disciplina. En el marco conceptual sobre técnicas de medición usadas en la contabilidad se perciben tradicionalmente dos categorías, el costo histórico y el valor actual, y de este, a partir de la NIIF 13, se acredita el valor razonable, el cual dada su inestabilidad resultante de los cambios en los precios de mercado y la subjetividad al ser estimado su valor, se le considera inconsistente; sin embargo, es fiel reflejo de la realidad económica.

Para mediciones de Contabilidad Ambiental, IASB es consecuente sobre el alto de grado de incertidumbre y, por tanto, para limitar riesgos exige amplios requisitos de revelación, concluyendo que puede resultar una medición mixta del costo histórico y valor razonable según las circunstancias.

- **Activos medioambientales.** Bienes y derechos la empresa que posee y que fundamentalmente destina tanto a la minimización del impacto medioambiental como a la protección y mejora del medio ambiente, incluyendo la reducción, prevención o eliminación de la contaminación futura provocada por las operaciones de la entidad, y que si bien no aportan beneficios económicos futuros, son necesarios para obtener el resto de los activos.
- **Pasivos medioambientales.** Deudas y obligaciones en las que probablemente incurrirá la empresa como consecuencia de las actividades medioambientales realizadas o que deban realizarse para la gestión de los efectos medioambientales de las operaciones de la empresa, así como los derivados de los compromisos medioambientales del sujeto contable.
- **Ingresos.** Incluye los ingresos reales de los materiales reciclados o de subsidios, así como ahorros al cuantificar los costos del sistema de gestión ambiental y de otras actividades ambientales.
- **Costos y gastos:** clasificados en:

- Directos: relacionados con daños causados por factores que hacen que un producto o servicio sea negativo para el medio ambiente, aplicados para prestación de un servicio o llevar el producto al mercado, por lo cual su uso es restringido parcial o totalmente. Ejemplos: contaminación del agua, vías, zonas verdes o consumo excesivo de los recursos naturales.

- Indirectos: relacionados con una cadena de servicios sustentada por los mismos elementos del medio ambiente, incluye aquellos conceptos de deudas, proveedores, acreedores, impuestos, intereses y préstamos bancarios, entre otros para la realización del bien y/o servicio.

- Provisiones y contingencias. Acumula gastos de naturaleza medioambiental en el mismo ejercicio o procedentes de otro anterior, y que llegada la fecha de cierre del ejercicio contable sean probables o ciertos, pero indeterminados en cuanto a la exactitud de su importe o a la fecha en que se realizarán.

Información presupuestal ambiental. Las hipótesis sobre gestión ambiental empresarial condiciona la información presupuestal operativa y financiera sobre ingresos, costos y gastos, y define las políticas y objetivos ambientales de la empresa mientras establece mecanismos de verificación y valorizaciones con criterios tanto de orden cualitativo como cuantitativo para su ejecución, a fin de conocer la magnitud de su desempeño ambiental, y asumir las consiguientes acciones preventivas, de control o de reparación, conforme se dan los eventos.

En este sentido se incluye dentro de lo presupuestado, la inversión y desarrollo medioambientales así como el recurso humano indispensable para la futura concreción del plan de gestión ambiental, cuyo punto de arranque es el diagnóstico que permite conocer la situación actual de la empresa respecto a sus variables ambientales y sus repercusiones sobre la competitividad y el riesgo del negocio.

Por lo anterior, la información presupuestal está conformada por:

- Ingresos, costos y gastos estimados
- Inversión y desarrollo ambientales
- Recurso humano indispensable

Clasificación del impacto medioambiental.

La evaluación del impacto ambiental es un procedimiento a través del cual se establecen las condiciones a las que se someterá la realización de actividades de una empresa que pueden causar desequilibrio ecológico o sobrepasar los límites y condiciones establecidos por disposiciones legales sobre el medio ambiente, y que para tales fines se clasifica en tres grandes temas:

- Evaluación económica y financiera. Los hechos financieros, económicos, sociales y ambientales realizados por la empresa, deben ser de fácil y confiable medición y evaluación, estableciendo que la información financiera existente, se encuentre soportada con los documentos idóneos correspondientes y evaluando el cumplimiento de las políticas mediante las cuales las transacciones, hechos y operaciones de orden medioambiental y social realizados, son debidamente clasificados y presentados, de acuerdo a un sistema de indicadores de control
- La Auditoría y Control Medioambientales se materializa en los temas de relevancia relacionados con el control organizacional y orientado dentro de un esquema que permita cumplir coherente e integralmente los objetivos definidos, como un instrumento de gestión, que comprende la evaluación sistemática, documentada y periódica de los procedimientos destinados a la protección del medioambiente. Tiene como finalidad conseguir los asuntos relacionados con:
 - Posibilitar a la Gerencia de la empresa el control de actividades que puedan tener efectos sobre el medio ambiente
 - Evaluar el cumplimiento de requisitos exigidos en la legislación y en los reglamentos internos de las organizaciones, relacionados con el tema.
 - Adelantar planes integrales en planificación de emergencias y accidentes.
 - Analizar fuentes de financiación más adecuadas, para facilitar la implementación de obras destinadas al manejo eficiente del medioambiente.
 - Adquirir una buena imagen pública que satisfaga las expectativas de la comunidad, por mejoras del ambiente.
- Mejora continua. El compromiso de mejora continua y razonable de la actuación ambiental empresarial y la manifiesta responsabilidad en la protección del medio ambiente tiene como principal perspectiva la

incorporación de la contabilidad a la materia ambiental, lo cual atiende una necesidad referida a la forma de cuantificar, registrar e informar los daños causados al medio ambiente y las acciones preventivas o correctivas necesarias para evitarlos.

La Contabilidad Ambiental genera gran expectativa y ha logrado dinamizar los procesos orientados a la preparación y presentación de información contable como actividad encargada de proporcionar datos que resaltan la contribución de los recursos naturales.

Sin embargo, contradictoriamente no se lleva a cabo, por el aparente conflicto de intereses de quienes hacen que prevalezca el paradigma costo-beneficio, que se refiere a que inversionistas y accionistas se oponen a adoptar mecanismos de control ambiental, al especular que se incurre en aumento de costos y gastos que van disminuyendo gastos los beneficios, además de la falta de regulación.

Desde este punto de vista el camino para mejorar el desempeño ambiental y los resultados medibles del sistema es que haya una legislación clara al respecto y que las organizaciones responsables también cumplan de manera voluntaria con el registro, análisis y presentación a la sociedad de este sistema.

Catálogo de cuentas complementario al modelo

CUENTAS	CONCEPTOS
Efectivo y equivalentes al efectivo	Recursos monetarios y valores depositados en bancos y corporaciones financieras para financiar acciones medioambientales cuando la empresa realice erogaciones de efectivo para la adquisición de nuevos activos, con el objetivo de efectuar cualquier acción medioambiental.
Inventarios	Valor de las existencias de recursos materiales destinados al consumo de la empresa o comercialización relacionada con acciones medioambientales.
Activos	Bienes y derechos que posee la empresa, y que destina fundamentalmente a la minimización del impacto medioambiental y a la protección y mejora del medio ambiente, incluyendo la reducción, prevención o eliminación de la contaminación futura provocada por las operaciones de la entidad.
Activos fijos tangibles	Representan propiedades físicamente tangibles que han de utilizarse en un periodo relativamente largo en actividades medioambientales y que normalmente no se destinan a la venta.
Pasivos	Deudas y obligaciones en las que probablemente incurrirá la empresa como consecuencia de las actividades medioambientales realizadas o que deban realizarse para la gestión de operaciones de la empresa, así como los derivados de los compromisos medioambientales.
Provisiones	Gastos acumulados de naturaleza medioambiental del mismo ejercicio o procedentes de otro anterior, probables o ciertos, pero indeterminados en cuanto a la exactitud de su importe o a la fecha en que se realizarán.

CUENTAS	CONCEPTOS
Patrimonios	Fuentes de financiamiento sobre las que la empresa pueda disponer para la realización de actividades medioambientales, como son: donaciones recibidas de terceros y recursos materiales o financieros para su realización.
Reservas	Importes que se crean a partir de las utilidades obtenidas al cierre del periodo económico, para hacer frente a posibles daños medioambientales ocasionados en el cumplimiento de los objetivos de la entidad.
Ingresos	Incremento de los recursos económicos de la empresa, relacionados con la gestión medioambiental, ya sean expresión monetaria de bienes o servicios de carácter medioambiental o la disminución de gastos motivados por los ahorros obtenidos de una eficiente gestión medioambiental.
Costos	Desembolsos o causaciones que pueden relacionarse directamente con el producto o servicio prestado, ya sea de manera tangible o intangible relacionados con el medio ambiente.
Gastos	Del periodo destinados a prevención o saneamiento medioambiental: Compra de servicios relacionados con la protección o prevención medioambiental, de personal asociados y ocupados en actividades de investigación y desarrollo relacionados con el medio ambiente. En productos que protegen el medio ambiente, así como gastos por afectaciones medioambientales o pérdida por daño ambiental. Pagos realizados por multas o sanciones por personal encargado del cumplimiento de normas medioambientales.

Cuadro 4. Catálogo de cuentas propuesto para Contabilidad Medioambiental
Fuente: de los autores.

6. El medio ambiente y las organizaciones internacionales

Global Reporting Initiative (GRI)

<https://www.globalreporting.org/Pages/default.aspx>

Como organización que se ha dado a la tarea de impulsar la elaboración de memorias de sostenibilidad en todo tipo de empresas, ha producido guías para elaboración de memorias, que establecen los principios e indicadores que las organizaciones pueden utilizar para medir y dar a conocer su desempeño económico, ambiental y social, dentro de la sostenibilidad empresarial.

Su trabajo se ha ido consolidando en el mercado como una herramienta práctica y consistente para elaborar informes o memorias de sostenibilidad, reconocidos por diferentes instituciones como la ONU o la Comisión Europea, y se incluye como referencia para la elaboración de memorias de sostenibilidad en diferentes estrategias de desarrollo sostenible en el ámbito europeo y estatal.

La guía propuesta por GRI indica que deberá proporcionar una imagen equilibrada y veraz del desempeño en materia de sostenibilidad por parte de

la organización informante, y que, por tanto, incluirá contribuciones positivas como negativas, teniendo como referencia los siguientes propósitos.

- Estudios comparativos y valoraciones del desempeño en materia de sostenibilidad con respecto a las leyes, normas, conductas, códigos, pautas de desempeño e iniciativas voluntarias entre distintas organizaciones.
- Demostraciones de cómo una organización “influye en” y es “influida por” las expectativas creadas en materia de desarrollo sostenible.
- Comparación del desempeño de una organización y entre distintas organizaciones a lo largo del tiempo

Consejo Económico y Social ONU

<http://research.un.org/es/docs/ecosoc/agenda>

El Informe del Comité de Expertos sobre Contabilidad Ambiental y Económica, en el que se describen los progresos realizados por el Comité, en reunión de Diciembre 2014, reconoció que el Sistema de un marco de medición útil para conformar diversos marcos normativos, entre ellos los de la economía verde y el crecimiento verde, el desarrollo sostenible y otras iniciativas internacionales, en el contexto de las actividades de seguimiento del control medioambiental.

La formulación de los objetivos de desarrollo sostenible y la agenda para el desarrollo después de 2015:

- Observó que la evaluación de la sostenibilidad mediante las cuentas nacionales, las estadísticas ambientales y la contabilidad ambiental y económica era importante pero que había que complementar esas medidas con la medición de los mercados de trabajo, que en la actualidad no están suficientemente desarrollados en muchos países en desarrollo.
- Solicita a los países que, como parte de esa labor, brindaran apoyo a la División de Estadística, teniendo en cuenta, entre otras cosas, la coordinación, la participación política y los recursos a nivel nacional, la experiencia adquirida en otras iniciativas internacionales como el Programa de Comparación Internacional y la Estrategia Mundial para Mejorar las Estadísticas de Agricultura y el Medio Rural, la difusión de las experiencias nacionales.

IASB - International Accounting Standards Boards

<http://www.nicniif.org/home/novedades/los-ifrs-y-la-contabilidad-ambiental.html>

El modelo IASB desarrolla en su estructura tratamiento para las cuentas ambientales, tema que es abordado principalmente en los siguientes estándares:

A pesar de no existir directrices relacionadas con la cuestión medioambiental dentro de las normas internacionales de contabilidad, hay que reconocer el aporte que ha realizado la International Accounting Standards Boards (IASB) en la búsqueda de concretar asuntos de racionalidad ecológica:

- Al publicar la NIC 36, que afecta la medición de las responsabilidades medioambientales y la depreciación de los activos medioambientales.
- NIC 37, que afecta el reconocimiento de las responsabilidades medioambientales “provisiones, activos y pasivos contingentes”, y asoma intentos de aplicación por vincular normas contables a cuestiones medioambientales como las provisiones en cuanto a patrimonio y resultados.
- NIC 38, que trata sobre el inmovilizado material.
- El estado separado sobre el ambiente que se prepare de acuerdo con los IFRS tiene una cantidad de ventajas, incluyendo separar los esfuerzos de administración de la reputación de las firmas ambientales sensibles y sus esfuerzos genuinos de revelación de información.

La combinación de estos elementos da lugar a un sinnúmero de opciones en la preparación y presentación de reportes contables, dependiendo de las necesidades de las distintas organizaciones.

A pesar de no existir directrices relacionadas con la cuestión medioambiental dentro de las normas internacionales de contabilidad ni norma alguna que se centre específicamente en las cuestiones ambientales, el aporte de IABS es significativo, por cuanto trata de establecer fundamentos metodológicos sobre los cuales construir un marco conceptual en la búsqueda de concretar asuntos de racionalidad ecológica y, en términos comunes, al publicar modelos contables que tienen elementos de criterios de reconocimiento, métodos de medición, unidad de medida y de mantenimiento de capital.

NIC/ NIIF	NORMA	RELACION CON EL MEDIOAMBIENTE
Deterioro del valor de los activos		
NIC 36	Un activo estará contabilizado por encima de su importe recuperable cuando su importe en libros exceda del importe que se pueda recuperar del mismo a través de su utilización o de su venta	Si este fuera el caso, el activo se presentaría como deteriorado, y la Norma exige que la entidad reconozca una pérdida por deterioro del valor de ese activo. En la Norma también se especifica cuándo la entidad revertirá la pérdida por deterioro del valor, así como la información a revelar.
Provisiones, activos contingentes y pasivos contingentes		
NIC 37	El importe reconocido como provisión debe ser la mejor estimación, al final del periodo sobre el que se informa, del desembolso necesario para cancelar la obligación presente. La cual vendrá constituida por el importe, evaluado de forma racional.	Esta norma manifiesta intentos de aplicación por vincular normas contables a cuestiones medioambientales como las provisiones en cuanto a patrimonio y resultados.
Activos intangibles		
NIC 38	las entidades emplean recursos, o incurren en pasivos, en la adquisición, desarrollo, mantenimiento o mejora de recursos intangibles tales como el conocimiento científico o tecnológico, el diseño e implementación de nuevos procesos o nuevos sistemas, las licencias o concesiones, la propiedad intelectual, los conocimientos comerciales o marcas	<ul style="list-style-type: none"> • Cuando se incremente el importe en libros de un activo intangible como consecuencia de una revalorización, dicho aumento se llevará directamente a una cuenta de reservas de revalorización, dentro del patrimonio neto. No obstante, el incremento se reconocerá en el resultado del ejercicio en la medida en que suponga una reversión de una disminución por devaluación del mismo activo, que fue reconocida previamente en resultados. • Cuando se reduzca el importe en libros de un activo intangible como consecuencia de una revalorización, dicha disminución se reconocerá en el resultado del ejercicio. No obstante, la disminución será cargada directamente al patrimonio neto contra cualquier reserva de revalorización reconocida previamente en relación con el mismo activo.
Activos no Corrientes Mantenidos para la Venta y Operaciones Discontinuas		
NIIF 5	Activos y pasivos incluidos dentro de un grupo de activos clasificados como mantenidos para la venta, se presentan separadamente en el estado de situación financiera y en los resultados de la operación discontinuada serán mostrados separadamente en el estado del resultado integral.	Los activos que cumplan requisitos para ser clasificados como mantenidos para la venta, sean valorados al menor valor entre su importe en libros y su valor razonable menos los costos de venta, así como que cese la amortización de dichos activos. Se presenten de forma separada en el balance, y que los resultados de las actividades interrumpidas se presenten por separado en la cuenta de resultados.

Cuadro 5. Cuentas ambientales tratadas por IASB

Fuente de los autores.

Se puede concluir que en la medición basada en el mercado, y no en la específica de la entidad ni en la utilización de técnicas de valoración que maximicen el uso de variables observables relevantes y minimicen el uso de variables no observables, se advierte que puede asimilarse a la Contabilidad Medioambiental, que busca medir los impactos financieros y no financieros que tiene sobre una empresa el cuidado que esta tenga de sus procesos a fin de que sean respetuosos con el medio ambiente.

El modelo de Contabilidad Medioambiental propuesto por el autor de esta obra que atiende la complejidad de las condiciones de la información ambiental, trata de responder a los criterios de confiabilidad representando las magnitudes de las actividades de afectación ambiental y de consistencia que supone el utilizar la misma metodología para los registros y medición de las variables ambientales, contando con las cualidades de relevancia, fiabilidad, comparabilidad y comprensión.

7. Principios de medición: costo histórico y valor razonable

Como resultado de las investigaciones adelantadas, y de los pronunciamientos de IASB y demás organismos rectores internacionales y nacionales, se puede concluir que el impacto ambiental admite el surgimiento de esta nueva disciplina.

En el marco conceptual sobre técnicas de medición usadas en la contabilidad se perciben tradicionalmente dos categorías: el costo histórico y el valor actual, y de este, a partir de la NIIF 13, se acredita el valor razonable, el cual ante la inestabilidad resultante de los cambios en los precios de mercado y la subjetividad al ser estimado su valor, es considerado como inconsistente, aun cuando es fiel reflejo de la realidad económica.

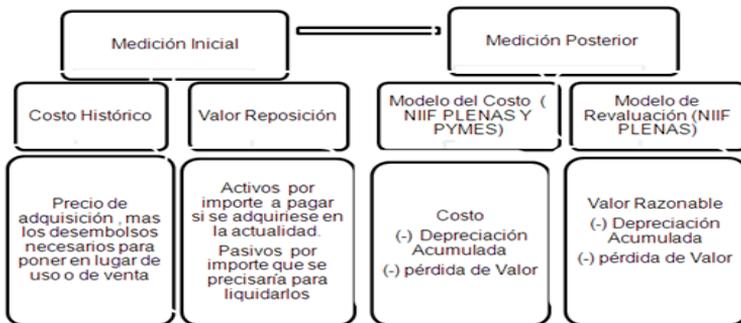


Gráfico 13. Principios de medición: costo histórico y valor razonable
Fuente: de los autores.

Para mediciones de contabilidad ambiental, IASB es consecuente sobre el alto grado de incertidumbre y, por tanto, para limitar riesgos exige amplios requisitos de revelación, concluyendo que puede resultar una medición mixta del costo histórico y valor razonable según las circunstancias.

Por tales razones y luego de estudios adelantados sobre las IFRS y la contabilidad social y ambiental y de planteamientos de los organismos rectores de estándares internacionales, el autor propone el siguiente modelo, que incluye para la medición de activos y pasivos: el costo histórico y el valor razonable, y a pesar de que los dos son considerados como extremos opuestos, su integración permitirá que las empresas tengan un punto de partida para establecer dentro de su contabilidad, una información confiable y que, a su vez, tenga en cuenta la inclusión de respeto por el medio ambiente.

8. Contabilidad de Gestión Ambiental en las empresas

Mientras los sistemas contables convencionales tienen como finalidad suministrar información sobre la situación financiera y patrimonial de una empresa desde el punto de vista económico y financiero, la información medioambiental se orienta a dar cuenta de las acciones tendientes a lograr un desarrollo sostenible, estableciendo criterios más relevantes sobre los cuales construir el marco conceptual ambiental con la finalidad de generar un escenario de aproximación.

El procesamiento de la información contable de una empresa con prospectiva de registrar los impactos ambientales, se debe realizar a partir de la aplicación de herramientas que proporcionando precisión y rapidez en el registro de las operaciones contables, integren la estructura financiera y medioambiental y permitan obtener análisis de indicadores tanto financieros como de gestión, teniendo presente los efectos que se producen por la implementación de recursos naturales:

- sociales
- económicos
- culturales
- ecológicos

La Contabilidad Medioambiental está ganando cada día mayor espacio en la industria, el Gobierno y la comunidad, dado el resurgimiento de la información globalizada, Y por su carácter económico, financiero y social. Junto con el desarrollo tecnológico, que se entiende como la transformación del contexto con base en la creatividad, es decir: la potencialidad para producir algo a través

de instrumentos aptos y a la pericia para utilizarlos, es para las empresas una de sus principales posibilidades de productividad y competitividad.

Desde estas perspectivas, el sector empresarial está complementando sus políticas, objetivos, principios, criterios y orientaciones generales, impulsando diferentes procesos y tecnologías que sean más amigables con el medio ambiente, y desarrollando nuevas formas de relación con la naturaleza.

Así está proponiendo un marco técnico que permita percibir los efectos e impactos en el medio ambiente de los elementos constitutivos de los estados financieros (Gráfico 14):

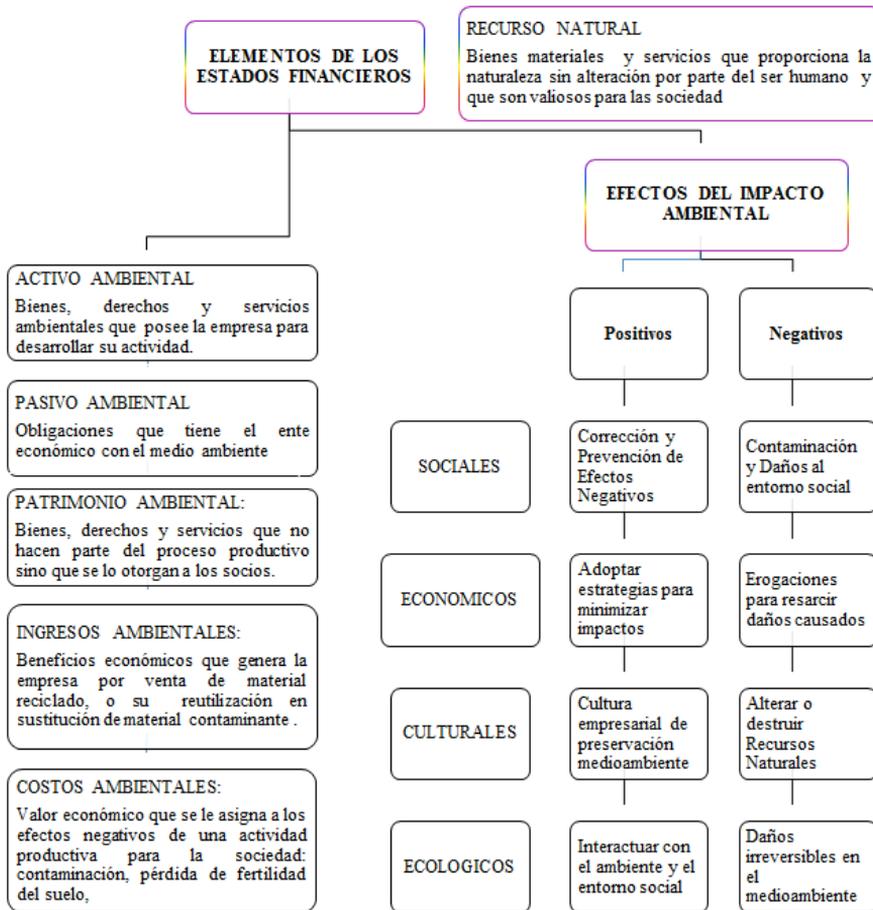


Gráfico 14. Marco técnico que integra elementos de los E.F.e impacto medioambiental

Fuente: de los autores a partir de <https://www.gestiopolis.com/la-contabilidad-ambiental-en-los-estados-financieros/>

9. Auditoría Medioambiental

La Auditoría Medioambiental se materializa en los temas de relevancia relacionados con el control organizacional y orientado dentro de un esquema que permita cumplir coherente e integralmente los objetivos definidos, como un instrumento de gestión que comprende la evaluación sistemática, documentada y periódica de los procedimientos destinados a la protección del medio ambiente.

La preocupación por la protección del medio ambiente cada día alcanza la mayor importancia y magnitud, hasta convertirse en tema de interés para el empresariado; sus principales componentes abarcan las dimensiones de innovación financiera, la fase social y el medioambiente, como bases fundamentales del bienestar social y la calidad de vida y para alcanzar un desarrollo sostenible; por tanto, requieren estrategias de gran impacto, en lo relacionado con la auditoría y el control. Al respecto González (2015) indica: el proceso de auditoría sigue siendo una herramienta de gestión destinada a mejorar, innovar y reinventarse continuamente. Un enfoque correcto le ayuda a la empresa a plantearse las preguntas correctas para planificar los procesos de manera correcta. (El valor de la auditoría de sistemas de gestión, en línea).

Los funcionarios encargados de la Auditoría de Gestión Medioambiental requieren certificado de superación exitosa en los temas referentes a formación sobre la orientación profesional especializadag en lo ambiental y responsabilidad social, temas que hacen parte del problema científico concebido ante la insuficiencia de ordenación jurídica en dicha auditoría en el sector estatal. Las funciones esenciales sobre fiscalización y control se pueden establecer de la siguiente forma:

- El alcance de la Auditoría Medioambiental debe incluir la evaluación de la documentación y aplicación de los lineamientos establecidos en planes, programas, procedimientos y regulaciones, en pos de determinar el desempeño en los aspectos de organización en las actividades que realiza la empresa.
- Normas sobre evaluación de riesgos y estudios atinentes a la capacidad y competencia del personal asignado al desempeño, verificación y dirección del cometido empresarial.
- Estado de las instalaciones, equipos o componentes asociados con actividades ambientales, así como procedimientos de seguridad en el manejo de materiales o sustancias peligrosas.

- Registros y documentos que contienen los requisitos necesarios para establecer y desarrollar el programa de protección ambiental correspondiente.

Grado de cumplimiento de las normas ambientales y de los programas, controles y sistemas que previenen o minimizan la contaminación ambiental o los riesgos asociados a la actividad industrial.

La propuesta tiene como finalidad conseguir los asuntos relacionados con:

- Posibilitar a la Gerencia de la empresa el control de actividades que puedan tener efectos sobre el medio ambiente, evaluando el cumplimiento de requisitos exigidos en la legislación y en los reglamentos internos de las organizaciones que están relacionados con el tema.
- Analizar las fuentes de financiación más adecuadas, para facilitar la implementación de obras destinadas al manejo eficiente del medio ambiente.
- Adquirir una buena imagen pública que satisfaga las expectativas de la comunidad, por mejoras del ambiente.



Gráfico 15. Auditoría Medioambiental

Fuente: de los autores a partir de <https://www.auditool.org/blog/control-interno/3589-auditoria-ambiental-seleccionar-nuestros-indicadores-ambientales>

Criterios sobre instrumento para medición de Auditoría de Gestión de Calidad y Ambiental

Con el fin de lograr los objetivos propuestos en la Auditoría Medioambiental y los cuales están relacionados con el control de calidad, los criterios sobre este instrumento de gestión comprenden una evaluación sistemática, documentada, periódica y objetiva de la eficacia de la organización y el sistema que se implemente para la identificación de cualquier problema. El instrumento se establece en los siguientes términos:

Elaboración del Plan de Auditoría

- Asesorar en la composición de objetivos, alcance y criterios del proyecto de auditoría y en la definición del cronograma de actividades.
- Plantear los elementos, funciones o actividades específicas del sistema de gestión medioambiental a auditar, y que deben ser consignados en el trabajo de auditoría.
- Apoyar en el establecimiento de la logística del Plan de Auditoría y preparación de protocolos, así como el establecimiento del contenido, formato y estructura del respectivo informe.
- Colaborar en la identificación de las funciones y/o individuos dentro de la organización que tengan responsabilidades relativas a aspectos medioambientales.

Ejecución del plan

- Reunión inicial de presentación del equipo auditor y las características de la Auditoría Medioambiental que se adelantará.
- Efectuar las entrevistas indispensables, examinando documentos, registros y resultados de mediciones, observando las actividades y situaciones que permitan establecer el cumplimiento o no de los requisitos de auditoría.
- Elaborar los documentos de trabajo y listas de comprobación, como impresos a presentar para recogida de evidencias.
- Recopilación y preparación de los documentos de trabajo necesarios para la labor, seleccionando la documentación que constituye evidencias de auditoría.

Elaboración de informes preliminar y definitivo

- Redacción del informe de auditoría que se debe entregar a la Gerencia de la empresa, revisando todas las evidencias de la auditoría para determinar donde no se cumple con los criterios establecidos.
- Documentar en forma clara y concisa los resultados de no conformidad.

ESTADOS FINANCIEROS MEDIOAMBIENTALES

CIA. EXTRACTORA DE ACEITES COMESTIBLES SAS				
BALANCE GENERAL MEDIOAMBIENTAL				
ACTIVO				
ACTIVOS CTES.	2014	2013	Variación	
Efectivo y Equivalentes al Efectivo	7.060.000	6.354.000	706.000	
Deudores comerciales y otras cuentas por cobrar	25.224.000	22.702.000	2.522.000	
Cuentas por Cobrar a Entidades Relacionadas	7.354.000	5.837.000	1.517.000	
Inventarios	18.163.000	16.346.000	1.817.000	
Con incidencia Medioambiental	14.525.000	10.426.000		
Sin incidencia Medioambiental	3.638.000	5.920.000		
Costos pagados por anticipado	3.446.000	2.412.000	1.034.000	
TOTAL ACTIVOS CTES.	61.247.000	53.651.000	7.596.000	
ACTIVOS NO CTES.				
Propiedades, Planta y Equipo	83.585.000	56.010.000	27.575.000	
Con incidencia Medioambiental	56.612.000	36.900.000		
Sin incidencia Medioambiental	26.973.000	19.110.000		
Depreciacion Acumulada	(15.000.000)	(8.000.000)	(7.000.000)	
Otros activos financieros no corrientes	132.000	92.000	40.000	
Activos Biologicos registrados al valor razonable	982.000	688.000	294.000	
Con incidencia Medioambiental	960.000	638.000		
Sin incidencia Medioambiental	22.000	50.000		
Activos mantenidos para la venta	1.204.000	843.000	361.000	
TOTAL ACTIVOS NO CTES.	70.903.000	49.633.000	21.270.000	
TOTAL ACTIVO	132.150.000	103.284.000	28.866.000	
PASIVO Y PATRIMONIO				
TOTAL PASIVOS CTES.	2014	2013	Variación	
Acreedores comerciales y otras cuentas por pagar	18.571.000	12.999.000	5.572.000	
Con incidencia Medioambiental	13.322.000	8.409.000		
Sin incidencia Medioambiental	5.249.000	4.590.000		
Otras cuentas por pagar	39.255.000	27.479.000	11.776.000	
TOTAL PASIVOS CTES.	57.826.000	40.478.000	17.348.000	
PASIVOS NO CTES.				
Otros pasivos financieros no corrientes	14.860.000	10.401.000	4.459.000	
Con incidencia Medioambiental	8.490.000	4.051.000		
Sin incidencia Medioambiental	6.370.000	6.350.000		
Bonos por Pagar	5.571.000	3.901.000	1.670.000	
TOTAL PASIVOS NO CTES.	20.431.000	14.302.000	6.129.000	
TOTAL PASIVO	78.257.000	54.780.000	23.477.000	
PATRIMONIO				
Capital emitido	36.895.000	33.205.000	3.690.000	
RESERVAS	5.823.000	5.241.000	582.000	
Reserva Legal	3.823.000	3.741.000		
Reserva para Contingencias Ambientales	2.000.000	1.500.000		
Ganancias (pérdidas) acumuladas	11.175.000	10.058.000	1.117.000	
TOTAL PATRIMONIO	53.893.000	48.504.000	5.389.000	
TOTAL PASIVO Y PATRIMONIO	132.150.000	103.284.000	28.866.000	
ESTADO DE RESULTADOS MEDIOAMBIENTAL				
	2014	2013	Variación	
Ingresos de Actividades Ordinarias	42.376.000	29.663.000	12.713.000	
Costo de Ventas	33.103.000	23.849.500	9.253.500	
Con incidencia Medioambiental	26.697.000	14.241.500		
Sin incidencia Medioambiental	6.406.000	9.608.000		
Ganancia Bruta	9.273.000	5.813.500	3.459.500	
Gastos Administrativos	616.000	481.000	135.000	
Gastos de Ventas	3.179.000	3.226.000	(47.000)	
Con incidencia Medioambiental	1.469.000	819.000		
Sin incidencia Medioambiental	1.710.000	2.407.000		
Utilidad Operacional	5.478.000	2.106.500	3.371.500	
Otros Ingresos	3.045.000	2.307.000	738.000	
Con incidencia Medioambiental	1.480.000	1.077.000		
Sin incidencia Medioambiental	1.565.000	55.000		
Gastos Financieros	1.445.000	1.034.000	411.000	
Ut. Antes Prev. Impuestos	1.600.000	3.379.500	(1.779.500)	
Provision Impuestos	544.000	1.149.030	(605.030)	
Ut. Neto del Ejercicio	1.056.000	2.230.470	(1.174.470)	

BALANCE MEDIOAMBIENTAL

El balance medioambiental es el más importante elemento de verificación que logra integrar datos y componentes con la contabilidad financiera sobre factores reales de producción y comercialización, pues sus funciones de análisis y de administración permiten registrar y calcular en términos cuantitativos y cualitativos los registros de la contabilidad ambiental, distinguiendo las partidas en dos grandes clasificaciones: con incidencia medioambiental y sin incidencia medioambiental.

Existencias ambientales: así se clasifican los inventarios de materiales, productos en proceso o productos terminados que están relacionados con el objetivo de protección, preservación y recuperación ambiental, como son: los productos reciclados del proceso productivos que antes se descartaban, pero ahora pueden ser vendidos o utilizados como materia prima por la propia entidad u por otras empresas.

Inmovilizado ambiental: clasifica cuentas referidas a bienes materiales destinados a las actividades de la empresa tales como instalaciones, maquinaria y equipos, adquiridos con el propósito de proteger, mantener o restaurar el medio ambiente, y se encuentran sujetos a depreciación, de acuerdo a lo establecido por la ley.

La depreciación acumulada ambiental es una cuenta utilizada para registrar la pérdida de valor de derechos que tienen por objeto bienes físicos relacionados con la preservación o recuperación ambiental, ya sea por el uso, acción de la naturaleza u obsolescencia.

Activos biológicos, "la NIC 41 separa a los bienes en consumibles, o sea, los destinados al consumo y los que se destinan a ser utilizados como factores de la producción, agrupándolos en [proceso de] desarrollo y terminados. Estos últimos alcanzan la categoría de terminados cuando están en condiciones de producir en forma regular".

Pasivos ambientales son préstamos u obligaciones aplicados al área ambiental que han ocurrido en el pasado o que estén ocurriendo en el presente, y de los cuales resulte la entrega futura o presente de activos o la prestación de un servicio de la empresa, o también, algún concepto de daños causados al medio ambiente o a infracciones ambientales. Habitualmente el pasivo ambiental no solo es de difícil cuantificación, sino también resulta difícil identificar el momento exacto de su ocurrencia para su registro; sin embargo, el principio contable de oportunidad permite constatarlo en los registros, aunque sea en la información complementaria.

Reservas para contingencias ambientales: se constituyen para hacer frente a pérdidas que la empresa no puede evitar y que no dependen de su acción, como son: los cambios climáticos, pérdidas derivadas de daños causados en el ambiente, o como reserva para contingencias ambientales esperadas refiriéndola a un valor potencial de contaminación.

ESTADO DE RESULTADOS MEDIOAMBIENTAL				
	2014	2013	Variación	
Ingresos de Actividades Ordinarias	42.376.000	29.663.000	12.713.000	
Costo de Ventas	33.103.000	23.849.500	9.253.500	
Con incidencia Medioambiental	26.697.000	14.241.500		
Sin incidencia Medioambiental	6.406.000	9.608.000		
Ganancia Bruta	9.273.000	5.813.500	3.459.500	
Gastos Administrativos	616.000	481.000	135.000	
Gastos de Ventas	3.179.000	3.226.000	(47.000)	
Con incidencia Medioambiental	1.469.000	819.000		
Sin incidencia Medioambiental	1.710.000	2.407.000		
Utilidad Operacional	5.478.000	2.106.500	3.371.500	
Otros Ingresos	3.045.000	2.307.000	738.000	
Con incidencia Medioambiental	1.480.000	1.077.000		
Sin incidencia Medioambiental	1.565.000	55.000		
Gastos Financieros	1.445.000	1.034.000	411.000	
Ut. Antes Prov. Impuestos	1.600.000	3.379.500	(1.779.500)	
Provision Impuestos	544.000	1.149.030	(605.030)	
Ut. Neta del Ejercicio	1.056.000	2.230.470	(1.174.470)	

ESTADO DE RESULTADOS

Ingresos con incidencia medioambiental: son recursos obtenidos por la empresa, por venta de subproductos o de materiales reciclados o para ser reutilizado por la entidad en su proceso productivo. Así mismo, es el *goodwill* que trae como resultado relaciones de negocios por actitudes de clientes y posturas ambientales positivas que proporcionarían un valor agregado a los activos de la empresa.

Costos con incidencia medioambiental: son costos de degradación ambiental que deben ser asumidos por la empresa y no por la sociedad. Preservación y recuperación ambiental están relacionadas con la actividad productiva de la empresa; estos deben ser clasificados como costos e imputados a los bienes y servicios producidos por la empresa, de forma que en el valor de esos bienes o servicios conste también el valor de la naturaleza degradada o el valor de su preservación.

Pueden ser considerados costos ambientales, los siguientes:

- Costos de reciclado de materiales.
- Depreciación y amortización de activos ambientales.
- Costos relacionados con la preservación y recuperación ambiental, como la recuperación de áreas contaminadas o degradadas.

Gastos con incidencia medioambiental: son gastos efectuados por la empresa que tienen relación con el medioambiente, ocurridos en el periodo y que no estén directamente relacionados con la actividad productiva de la empresa, tales como:

- Políticas internas de preservación ambiental y licencias ambientales.
- Capacitación en el área ambiental.
- Adquisición de equipos de protección ambiental.
- Depreciación del material permanente utilizado por la administración en el área ambiental.
- Consultoría para la elaboración de estudios de impacto ambiental.
- Auditoría ambiental.

Pérdidas ambientales.

Gastos necesarios para recuperar el daño ambiental pueden ser clasificados como pérdida, considerando que fue un hecho no previsible, además de los gastos relacionados con el pago de multas, indemnizaciones ambientales o restauración de áreas.

REFERENCIAS

- Aobauditores. 2017. NIIF 12 - Información a revelar sobre participaciones en otras entidades
<http://aobauditores.com/niif/niif-12-informacion-a-revelar-sobre-participaciones-en-otras-entidades>
<http://aobauditores.com/nias/nia200>
- Auditing 6 Taxes. NIIF 2 Pagos Basados en Acciones. 2017
<http://www.auditingtax.com/web2/index.php/normas-internacionales/niif/resumen-normas-niif/15-niif-2-pagos-basados-en-accione>
- Auditool.Red global de conocimientos en auditoria y control interno. Y 2016. Auditoría Ambiental: Seleccionar nuestros indicadores ambientales
<https://www.auditool.org/blog/control-interno/3589-auditoria-ambiental-seleccionar-nuestros-indicadores-ambientales>
- Cieconsultores. NIIF 5 Activos no Corrientes Mantenidos para la Venta y Operaciones Discontinuas
<http://www.cieconsultores.com.co/Normas/NIIF%20RESUMEN/IFRS%205%20-%202012%20Activos%20no%20Corrientes%20Mantenidos%20para%20la%20Venta.pdf>
- Consultor Contable. 2016. Estados Financieros Basados en NIIF.
https://www.consultorcontable.com/estados-financieros-bajo-niif/NIIF_para_PYMES:_notas_a_los_estados_financieros.
- Contaduria General de la Nación. 2017. Marco normativo para entidades de gobierno
<http://www.contaduria.gov.co/wps/portal/internetes/home/internet/rcp1/rcp-niif/marco-normativo-entidades-gobierno/>
- Dane. 2016. Sistema de contabilidad ambiental y económica
<http://dane.gov.co/index.php/estadisticas-por-tema/industria?id=30&phpMyAdmin=3om27vamm65hhkhrtgc8rrn2g4>
- Dávila Giraldo Gloria. 2011. Unilibre. Pautas para un modelo de medición de la especialidad contable socioambiental
<http://www.unilibre.edu.co/bogota/pdfs/2017/simposio/3/B12.pdf>
- Eumed. 2016. Similitudes y diferencias entre NIIF Y US. GAAP: Su adopción en Estados Unidos y Japón.
<http://www.eumed.net/rev/japon/25/niif.html>
- Fasb - Financial Accounting Standards Board - Organización designada en el sector privado

<http://www.fasb.org/jsp/FASB/Page/SectionPage&cid=1176164335312>

Gestiópolis. 2016. Incorporación de la información medioambiental en los estados financieros para la toma de decisiones

<https://www.gestiopolis.com/la-contabilidad-ambiental-en-los-estados-financieros/>

Global Reporting. 2016. Introducción a los estándares GRI

<https://www.globalreporting.org/Pages/default.asp>

Ifac - International Federation of Accountants- Federación Internacional de Contadores - Organización Mundial de la Profesión Contable

<https://www.ifac.org/news-events/2016-01/iaasb-finaliza-los-cambios-los-informes-del-auditor-sobre-estados-financieros>

Ifrs - International Financial Reporting Standard - Fundación Internacional de Reportes Financieros

<http://www.ifrs.org/Updates/IASB-Updates/Pages/january-2017-iasb-update-spanish.aspx>

http://www.ifrs.org/IFRS-for-SMEs/Comprehensive-review-IFRS-for-SMEs/Documents/2015_Amendments-to-IFRS-for-SMEs_Spanish_Standard.pdf

<http://ifrs.udp.cl/la-norma/niif-completas-full-ifrs/resumenes-tecnicos-niif/>

<http://www.ifrs.org/IFRSs/Documents/Spanish%20IAS%20and%20IFRSs%20PDFs%202012/IFRS%203.pdf>

<http://www.ifrs.org/IFRSs/Documents/Spanish%20IAS%20and%20IFRSs%20PDFs%202012/IAS%2008.pdf>

<http://www.ifrs.org/IFRSs/Documents/IFRS10sp.pdf>

<http://www.ifrs.org/IFRSs/Documents/IFRS11sp.pdf>

<http://www.ifrs.org/IFRSs/Documents/IFRS13sp.pdf>

<http://www.ifrs.org/IFRSs/Documents/Spanish%20IAS%20and%20IFRSs%20PDFs%202012/IAS%2001.pdf>

Incp - Instituto Nacional de Contadores Públicos

<http://www.incp.org.co/la-implementacion-de-las-normas-internacionales-de-auditoria-nia-en-el-2016/>

<http://incp.org.co/Site/2014/info/archivos/5-niif-9-instrumentos-financieros.pdf>

López Ramiro. slideshare.net. 2012. Contabilidad de responsabilidad social y crisis de sostenibilidad

<http://www.ismedioambiente.com/programas-formativos/sistemas-integrados-de-gestion-calidad-medio-ambiente-energia-y-prl>

Molina de Paredes, Olga (2015). Análisis y gestión estratégica de costos. Una estrategia para lograr la

competitividad. Consultado en: <http://www.saber.ula.ve/bitstream/123456789/17228/1/analisis.pdf>

NIC-NIIF, portal sobre Normas Internacionales de Contabilidad y de Información Financiera
<http://www.nicniif.org/home/novedades/fasb-emite-nuevo-estandar-sobre-reconocimiento-y-medicion-de-instrumentos-financieros.html>
http://www.nicniif.org/files/u1/NIIF_6.pdf
<http://www.nicniif.org/home/novedades/la-fundacion-ifrs-publica-la-taxonomia-ifrs-2016.html>
<http://www.nicniif.org/home/novedades/los-ifrs-y-la-contabilidad-ambiental.html>

Onu. 2016. Documentación de la ONU. Conferencias e informes sobre el Medio Ambiente
<http://research.un.org/es/docs/ecosoc/agenda>

Pwc.2015. NIIF 15: Ingresos provenientes de contratos con clientes
<http://www.pwc.com/ve/es/publicaciones/assets/alerta-tecnica-no-8-es.pdf>

Sas. 2017. Transition de IAS 39 a IFRS 9.
file:///C:/Documents%20and%20Settings/TEMP/Mis%20documentos/Downloads/LATCO_IFRS%20in%20Focus%20IFRS%2014%20Español.pdf

Scribd. 2012. NIIF 7. Instrumentos financieros: información a revelar
<https://es.scribd.com/doc/173406810/RESUMEN-NIIF-7>

Triana Rubio, Laureano. 2015. Perspectivas y prospectivas del desarrollo turístico de la zona costera del departamento del Atlántico. ISBN 978 - 958 -8524 - 80 - 1

Universidad de Puerto Rico Contabilidad Internacional. 2016
<http://contabilidad.uprrp.edu/wp-content/uploads/2016/08/PRONTUARIO-AGOSTO-2016-1.pdf>

Vida Sostenible. 2014. los sistemas de gestión ambiental son una excelente oportunidad para que las organizaciones avancen en su gestión
<http://www.nueva-iso-14001.com/pdfs/FDIS-14001.pdf>

GUÍA

GUÍA SOBRE PRINCIPIOS GENERALES QUE RIGEN UNA AUDITORÍA EXTERNA DE ESTADOS FINANCIEROS, BAJO NORMAS INTERNACIONALES DE AUDITORÍA

NIA 230. Responsabilidad del auditor en la preparación de la documentación

El propósito de esta norma, es la de definir la preparación adecuada de la documentación en los trabajos de auditoría, que además de garantizar la calidad del trabajo, proporciona su fácil análisis y revisión, los cuales son base para los informes y el dictamen.

La importancia de la documentación debe proporcionar un registro suficiente y adecuado de evidencia, en el sentido que la auditoría se planificó y ejecutó de conformidad con las NIA y los requerimientos legales y reglamentarios aplicables.

La compilación del archivo final de auditoría comprende los papeles de trabajo clasificados por su contenido y por su uso de acuerdo a la utilización que tengan, en el periodo examinado o en varios periodos, constituyéndose los cuestionarios, además de métodos de evaluación técnica, en documentos verídicos de los procedimientos y evidencia obtenidos.

NIA 700. Formación de opinión y emisión del informe de auditoría

Esta NIA tiene por objeto incrementar la transparencia y claridad en el informe y opinión, convirtiéndose en perspectiva de una mayor confianza en la auditoría y en los estados financieros, al mejorar las comunicaciones con los inversionistas y directivos empresariales e incrementar la atención por parte de la gerencia del nuevo enfoque sobre los asuntos que deberán ser reportados.

El reporte de negocio en marcha mejora la forma en que se describen las responsabilidades de la gerencia y del auditor respecto a la evaluación adelantada y trata sobre independencia y cumplimiento de aspectos éticos, requeridos para dar cumplimiento a reglas de independencia aplicables y de las responsabilidades éticas del auditor.

Corroboración sobre las responsabilidades de la Administración en la preparación y presentación razonable de los estados financieros, de conformidad con el marco conceptual aplicable de las NIIF, y del control interno necesario para permitir que la elaboración de estados financieros, se adelante en su preparación y presentación, libres de desviaciones materiales como consecuencia de fraude o error

MODELOS DE AUDITORÍA A EMPLEAR:**PLANILLAS Y CUESTIONARIOS DE AUDITORÍA****Criterios de evaluación:**

Los criterios acordados se exponen en 5 niveles para cada uno de los temas, concertando tanto las valoraciones cuantitativas como cualitativas dado la complejidad de las mismas y adelantando una apreciación inicial en forma individual e integrando los resultados en forma conjunta. Se presenta un 6.º nivel, para casos en los cuales no aplica a un tema específico, circunstancia que examinará el auditor. El 7.º nivel, acorde con las evidencias encontradas, las cuales se presentarán en conjunto con los papeles de trabajo.

Nivel	Significado
1	Insuficiente
2	Condicionado
3	Aceptable
4	Adecuado
5	Positivo

Conceptos:	1	2	3	4	5	N/A	Evidencias
------------	---	---	---	---	---	-----	------------

ANEXO 1. Planeación de la auditoría:**Datos preliminares**

Nombre de la entidad
NIT
Domicilio
Sector al que pertenece

Vista preliminar

Conceptos	1	2	3	4	5	N/A	Evidencias
Necesidad de realizar la auditoría							
Origen de la petición para realizarla							
Contacto con el personal asignado							
Características y condiciones iniciales de la empresa							

Organización administrativa, operativa e informativa

Estructura administrativa y operativa							
Diagrama del flujo de información							

Objetivos general y específicos							
Conceptos	1	2	3	4	5	N/A	Evidencias
Evaluación de normas, controles, técnicas y procedimientos							
Seguridad en el área informática, y de suficiencia en los planes de contingencia							
Resguardo y protección de activos							
Revisión utilización del sistema operativo y base de datos							
Participación en el desarrollo de nuevos sistemas							

Metodología para la gestión de proyectos de auditoría							
Definición del alcance de la auditoría							
Crea una estructura desglosada de tareas- EDT							
Programación de las actividades							
Aseguramiento de la calidad y medidas de control							
Diseño de programas de capacitación y diagnóstico							

ANEXO 2. Evaluación del sistema de control interno y administración de riesgos

Examen de actividades de aseguramiento							
El ambiente de control, que al interior de los objetivos de la empresa permite evaluar sus fortalezas y limitaciones, para sugerir acciones para un mejoramiento continuo.							
La evaluación de riesgos de la empresa sobre su adecuación a los lineamientos impartidos por los modelos internacionales permite sugerir, cuando corresponda, acciones para su fortalecimiento.							
Las actividades en procesos relevantes permite determinar si cumplen con los principios generales de buena administración, en temas como segregación de funciones, responsabilidad y formalidad.							
La información y comunicación para determinar si se recoge la información necesaria para el logro de los objetivos de la organización y si esta se comunica a las personas adecuadas y si se transmite un mensaje claro al personal acerca de las responsabilidades.							
La supervisión de evaluación de la calidad, su rendimiento, alcance y frecuencia de las evaluaciones permite poner las deficiencias en conocimiento en forma oportuna a quien corresponde.							
Se conoce y aplica el Informe COSO, como modelo que garantiza dentro de las organizaciones, estrategias para mejoramiento de la calidad, unificando criterios ante la existencia de una importante variedad de interpretaciones y conceptos sobre el control interno.							

Administración del riesgo empresarial y mapa de riesgos							
Conceptos	1	2	3	4	5	N/A	Evidencias
La empresa ha diseñado un mapa de riesgos para administración, que al facilitar la representación, la evaluación y el control interno, permite realizar una mejora a la calidad y la efectividad de los procesos.							

ANEXO 2.1. NAI normas de aseguramiento de la información

Las NAI son aplicables a la realización de auditorías y se componen de principios, procedimientos y guías de aplicación que les permiten realizar el trabajo de auditoría teniendo en cuenta que cada entidad tiene una realidad particular, que marcará la forma en que se desarrolle la auditoría.

Administración del riesgo empresarial y mapa de riesgos							
Conceptos	1	2	3	4	5	N/A	Evidencias
Se analiza el impacto de la estandarización internacional de NIIF/NIA sobre la información financiera empresarial como un proceso del modelo de aseguramiento de la información.							
Se evalúa que para lograr que la información tenga un solo lenguaje y sea comprensible para todos los usuarios se han elaborado las Normas de Aseguramiento de la Información. Existe claro conocimiento que las políticas contables que se adopten de acuerdo a principios de NIIF permitirá elegir los criterios a aplicar en los casos en los cuales los estándares presentan varias alternativas.							
Prevalece identificación y cuantificación de los principales impactos en indicadores de desempeño financiero y de gestión en la empresa, al implementar NIIF, NIA y NAI La empresa está preparada para afrontar la convergencia a NIIF y NAI, teniendo en cuenta la implicación del aseguramiento de la información que se convierta en una fortaleza que traerá múltiples beneficios.							
En el sector a que pertenece la empresa, se tiene conocimiento de la falta de preparación a nivel general para afrontar el manejo de la estandarización internacional NIIF/NIA.							
En la empresa existen políticas de adestramiento como término clave, en el proceso de la estandarización internacional, y las obligaciones legales en cuanto plan de formación y capacitación.							

ANEXO 2.2. Componentes del sistema de control interno y administración de riesgos

La aplicación de la metodología del informe COSO provee de una herramienta efectiva de control que permite la administración adecuada de los distintos niveles de riesgo, la correcta toma de decisiones y provee de confiabilidad de la información.

Ambiente interno							
Conceptos	1	2	3	4	5	N/A	Evidencias
Existe un Código de Ética aprobado por las instancias correspondientes de la entidad y este ha sido difundido mediante talleres o reuniones para explicar su contenido.							
Existe una cultura de rendición de cuentas con características de integridad, confiabilidad y oportunidad.							
Se ha elaborado Plan Estratégico de la entidad considerando el marco y los principios de planificación.							
Se han definido indicadores de eficacia y eficiencia para poder realizar seguimiento a las actividades.							
El presupuesto constituye la expresión numérica de las operaciones programadas por la entidad.							
Existe adecuada estructura organizacional.							
Se ha diseñado procedimientos administrativos para apoyar el desarrollo de las operaciones y de los sistemas de información, que incorporan actividades de control.							
La dirección toma acciones oportunas procurando corregir las deficiencias del control interno, mediante difusión de Manual de Procesos y de reglamentos específicos.							

Establecimiento de objetivos							
Existe una misión y visión definida en la empresa y las funciones se encuentran definidas y con atribuciones según segregación							
La organización define los objetivos con suficiente claridad para permitir la identificación y evaluación de los riesgos.							
Se establecen los objetivos asociados a los diferentes niveles de la entidad, operativos, de información y de cumplimiento.							

Identificación de eventos							
Conceptos	1	2	3	4	5	N/A	Evidencias
Se desarrollan actividades para identificación de eventos potenciales, que de ocurrir pueden afectar a la entidad.							
La Dirección canaliza las oportunidades que surgen, para que reviertan en la estrategia y el proceso de definición de objetivos, y formula planes que permitan aprovecharlas.							
Los eventos programados ayudan a la creación de valor o a su conservación.							

Evaluación de riesgos							
Se efectúan análisis de los riesgos respecto a su probabilidad e impacto.							
Existe metodología para cerciorarse que los datos recibidos para su valoración sean completos, exactos y autorizados.							
Se emplean procedimientos normalizados para todas las operaciones, y son examinados para asegurarse que tales procedimientos son acatados.							
Existencia de un método para asegurar una pronta detección de errores y mal funcionamiento del sistema informático.							
Existencia de procedimientos normalizados para impedir o advertir errores accidentales, provocados por fallas de operadores o mal funcionamiento del computador.							
Se tiene conocimiento de que los riesgos propios de la empresa pueden afectar procesos, recursos, clientes o imagen.							
Existe evaluación respecto a riesgos de desprestigio, que pueden afectar la credibilidad y confianza del público.							
La Administración controla que exista riesgo estratégico que tiene que con errores en el diseño de planes, programas, estructura, integración del modelo de operación.							
La Gerencia da un manejo adecuado en cuanto a riesgos financieros: <ul style="list-style-type: none"> • de mercado, que tiene que ver con fluctuaciones de las inversiones en bolsa de valores. • liquidez, relacionado con imposibilidad de transformar en efectivo un activo. • de crédito, consiste en que los clientes y otras partes deudores fallen en el pago. 							

Respuesta al riesgo							
Conceptos	1	2	3	4	5	N/A	Evidencias
La Administración presenta un análisis complejo para dar respuesta aplicable a los riesgos de la entidad.							
Decidir no emprender nuevas iniciativas que podrían dar lugar a riesgos.							
Adoptar seguros contra pérdidas inesperadas que resulten significativas.							
Estudio y análisis con expertos para decidir entrar en una sociedad de capital riesgo/sociedad compartida o establecer acuerdos con otras empresas.							
Distribuir el riesgo mediante acuerdos contractuales con clientes, proveedores u otros socios del negocio.							
Diversificar las ofertas de productos y Establecer límites operativos.							
Aumentar la implicación de la Dirección en la toma de decisiones y el seguimiento.							
Evaluar un manejo adecuado de cartera donde se aprovisione posibles pérdidas.							

Actividades de control							
Políticas en forma escrita que establezcan los lineamientos para la ejecución de los procesos productivos y de servicios							
Existe manual de procedimientos, plan de inducción y cultura empresarial, para mejoramiento continuo de los procesos.							
Se manejan evidencias en cuanto a conceptos de control administrativo sobre políticas empresariales y estructuras organizacionales.							
Se analiza el comportamiento del trabajador y su función dentro de la empresa, como comportamiento organizacional.							
Existen directrices en cuanto a que el control de calidad se relaciona con: revisión, supervisión, planeación y organización.							
Se estipula que en del control empresarial están las habilidades relacionadas con gestión, técnicas y procedimientos.							

Información y comunicaciones							
Conceptos	1	2	3	4	5	N/A	Evidencias
La entidad cuenta con medios para garantizar la oportuna información y comunicación, cuya confiabilidad se confirme con documentación como soporte.							
La información interna y externa generada por la organización es remitida previamente a los niveles correspondientes para su aprobación.							
Están definidos los informes periódicos que deben remitirse a los distintos niveles internos para la toma de decisiones.							
El sistema de información es adecuado a las necesidades que tiene de la organización considerando a los usuarios internos y externos.							
En la comunicación existe un mensaje claro de parte de la alta Dirección y Gerencia sobre la importancia del sistema de control interno.							
Se comunican las excepciones a las reglas a los niveles superiores, a aquel donde se les redescubre, y existen mecanismos instituidos para garantizar la comunicación en todos los sentidos.							

Supervisión							
Existen mecanismos de supervisión y monitoreo del cumplimiento de funciones y responsabilidades.							
Dentro de la propia gestión existe una rutina de permanente seguimiento y evaluación del desempeño, utilizando indicadores para detectar ineficiencias.							
En el desarrollo de sus tareas, se compara habitualmente el desempeño con lo presupuestado y se evalúan causas de los desvíos.							
Se realizan cruces y comparaciones de la información operativa producida con lo real, y contra información contable.							
Se realizan habitualmente controles de las existencias de inventarios físicos contra registros.							
Están definidas herramientas de autoevaluación, con cuestionarios y otros medios.							

ANEXO 3. Ejecución del trabajo de auditoría

De acuerdo a la Norma Internacional de Auditoría 230, el auditor debe preparar la documentación suficiente y apropiada para que se pueda entender la naturaleza y extensión de los procedimientos llevados a cabo, los resultados, evidencias obtenidas, conclusiones y juicios profesionales alcanzados, presentando la información relacionada, a la fecha en que se termine el trabajo.

Normas Internacionales de Auditoría							
NIA 315 - 330 De acuerdo a estas normas, se requiere:	1	2	3	4	5	N/A	Evidencias
Diseño de procedimientos adicionales de auditoría, incluyendo pruebas de la efectividad operativa de los controles cuando sea relevante.							
Procedimientos sustantivos, cuya naturaleza, oportunidad, y extensión respondan a los riesgos evaluados de representación errónea de importancia relativa al nivel de aseveración.							
Para reducir el riesgo de auditoría a nivel aceptablemente bajo, se debe determinar respuestas globales a los riesgos evaluados.							

Papeles de trabajo							
Documentos con los datos obtenidos en cada fase del trabajo de auditoría consignados en un medio que permita consulta oportuna y eficiente.							
Evidencias que sirven para que los interesados puedan constatar la forma en que el auditor llegó a su opinión sobre información financiera.							
Cédulas y documentos en los cuales se deja el rastro de las condiciones encontradas, las técnicas y procedimientos aplicados.							

ANEXO 3.1. Ejecución del trabajo de auditoría. Procedimientos

Los procedimientos de auditoría constituyen métodos analíticos de investigación y prueba que los auditores utilizan en su examen, con el objeto de obtener evidencia suficiente, confiable, relevante y útil que le permita fundamentar sus opiniones, conclusiones y recomendaciones.

De acuerdo NIA 500, el auditor diseñará y aplicará procedimientos de auditoría que sean adecuados, teniendo en cuenta las circunstancias, con el fin de obtener evidencia de auditoría suficiente y adecuada.

Para la obtención de evidencias, se deberá considerar la relación costo-beneficio entre los insumos necesarios y la utilidad de los resultados esperados; y con el empleo de técnicas de muestreo estadístico en el examen de estados financieros, el auditor normalmente lleva a cabo pruebas selectivas de transacciones financieras, utilizando dos métodos prácticos de investigación y prueba que le satisfagan sobre la legitimidad de la información mediante comprobaciones en donde se haga un juicio profesional sobre un asunto:

Selectivas. Se seleccionan muestras representativas a analizar con el objeto de simplificar las labores de medición, verificación o examen.

De criterio. Posee el auditor el profesionalismo, conocimiento y experiencia que permitan determinar combinación de prácticas y procedimientos, según los riesgos y otras circunstancias, con vistas a obtener evidencia necesaria y suficiente certeza para sustentar sus conclusiones y opiniones de manera objetiva.

Clasificación de las evidencias							
Conceptos:	1	2	3	4	5	N/A	Evidencias
Evidencia física: se obtiene mediante inspección y observación directa de las actividades, presentada en forma de documentos, mapas y otros.							
Evidencia documental: puede ser de carácter físico o electrónica, externa o interna a la organización.							
Evidencia testimonial: obtenida de personas que trabajan en el negocio o que tienen relación con el mismo.							
Evidencia analítica: consiste en el estudio y evaluación de la información financiera utilizando comparaciones entre periodos y del contexto.							
Evidencia informática: se encuentra en datos, sistemas de aplicaciones, instalaciones y soportes, tecnologías y personal informático.							

ANEXO 3.2. Pruebas de auditoría

Sustantivas							
Conceptos	1	2	3	4	5	N/A	Evidencias
Al evaluar las pruebas sustantivas, se verifica el grado de confiabilidad del sistema mediante observación, examen analítico y revisiones.							
Se identifican procesos erróneos, y se evalúa la calidad de los datos con la identificación de datos inconsistentes.							
Se confirman datos con fuentes externas y según adecuada comunicación se determina falta de seguridad en la información o problemas de legalidad.							
Se utilizan procedimientos sustantivos que cubren el riesgo de sobreestimación de activos, con la toma física de inventarios y análisis de valuación de la propiedad, planta y equipo e inversiones.							
Adelantar procedimientos que permitan cubrir el riesgo en la subestimación de pasivos mediante confirmación de obligaciones financieras y otros acreedores.							
Todos los pasivos importantes existentes se han incurrido a la fecha del balance y están adecuadamente registrados por su importe correcto.							
Los saldos que muestran las cuentas y documentos por pagar corresponden efectivamente a obligaciones reales pendientes de cubrir.							
Los saldos de los proveedores son razonables y el importe de las compras es acorde con las necesidades de la empresa.							
Existe correcto manejo en todos los aspectos importantes de los contratos de adquisición y compra.							
Confirmar que los sistemas de control interno utilizados en pasivos y patrimonio son eficaces.							

De cumplimiento							
Conceptos	1	2	3	4	5	N/A	Evidencias
Las pruebas de cumplimiento se apoyan en soportes a través de documentación, manuales de usuario, técnicos y procedimientos.							
Examinar si el propósito del departamento informático funciona efectivamente y si está logrando sus objetivos por lo que se refiere al procesamiento de la documentación.							
Los directivos y funcionarios cumplen sus obligaciones administrativas y responsabilidades asignadas.							
Los activos de la empresa están debidamente registrados y adecuadamente protegidos con pólizas de seguros, que cubran los riesgos a que están sujetos.							
El procedimiento en la adquisición de mercancías o servicios cumplen con todos los requisitos establecidos y tiene su debida autorización.							
Se encuentran pagos sin estar debidamente documentados, o sin el lleno de registro oportuno de los pasivos.							
Los pasivos en moneda extranjera se convierten al tipo de cambio oficial, de acuerdo a las normas internacionales.							
Se procede correctamente en la contabilización de pasivos al liquidarse en tablas de amortización por créditos otorgados.							
Las obligaciones laborales y por factor prestacional han sido debidamente evaluadas, encontrando conformidad o reparos en su registro.							
Se ha verificado que los pasivos a largo plazo representan el importe a pagar por obligaciones emitidas de acuerdo con el valor nominal de títulos y los intereses se registran conforme se devenguen.							

Analíticas							
Conceptos	1	2	3	4	5	N/A	Evidencias
El análisis comparativo de los elementos en los estados financieros permite comprobar que los saldos no estén infravalorados y que su presentación corresponde adecuadamente a descripción y clasificación.							
La revisión de cálculos matemáticos y su verificación de exactitud proporciona evidencias analíticas en las operaciones contenidas en los documentos examinados.							
La confrontación de información de distintos periodos contenida en registros contra el soporte documental lleva a confirmar veracidad, exactitud, existencia, legalidad y legitimidad de las operaciones realizadas.							
Selección sistemática o casual de métodos analíticos, para asegurar que las operaciones tengan la misma posibilidad de ser seleccionadas y que la selección represente significativamente la información requerida.							
Examen de la información emanada de diferentes fuentes y conciliaciones con respecto a una misma operación o actividad, a efectos de hacerla.							
Integración de resultados importantes obtenidos en distintas áreas, segmentos o elementos analizados, para obtener o sustentar conclusiones.							
Análisis de tendencias y comparación con los indicadores financieros e índices de gestión que permitan medir eficiencia, eficacia y economía en el manejo de los recursos, en la bienes producidos o de los servicios prestados.							
Análisis comparativo del manejo de fuentes de financiación y su relación con el costo de capital.							
Estudio del manejo administrativo, comparativo de año actual y anteriores, sobre valor económico agregado, ebitda y flujo de caja libre.							
Prospectiva del manejo financiero de la empresa, con base en diagnóstico actual y metas futuras propuestas por la Gerencia.							

ANEXO 3.3. Papeles de trabajo - Cédulas sumarias, analíticas, subanalíticas

Los papeles de trabajo deben proveer suficientes detalles de la información que sustentan los puntos encontrados en la auditoría, de manera que los comentarios que en ellos se escriben den el resultado esperado: producir recomendaciones sobre hechos bien fundados, ya que constituirán el respaldo de los informes, por cuanto deben proporcionar las evidencias que sustenten, expliquen y justifiquen las observaciones, conclusiones y recomendaciones.

En ellos se deja constancia de que se cumplieron los objetivos de la auditoría y de que el trabajo se efectuó de conformidad con las NIA y de los organismos de control, permitiendo adelantar estudio sobre modificaciones a los procedimientos y programas de auditoría para próximas revisiones.

Requisitos y características de los papeles de trabajo							
Conceptos	1	2	3	4	5	N/A	Evidencias
Al adelantar estudio y análisis se encuentran los papeles de trabajo más importantes: el programa de auditoría; cuestionarios o guías de control; datos de la organización como organigramas y flujogramas de información; contratos y acuerdos importantes; información sobre las políticas financieras y operativas							
Se evalúa que sean claros, simples, entendibles, detallados, suficientes.							
Que se limiten a informar sobre asuntos importantes, pertinentes y útiles relacionados con los objetivos establecidos para la auditoría.							
Que contengan información sobre el periodo auditado, extensión de pruebas, métodos de muestreo, limitaciones al alcance del trabajo, fuentes de donde se extrajo la información.							
Que incluyan índices adecuados para facilitar su identificación y localización.							
Que son elaborados en forma simultánea a la aplicación de cada procedimiento permitiendo la verificación precisa y rápida de que los procedimientos contenidos en el programa de trabajo se han cumplido.							

Cédulas sumarias, contienen el primer análisis de los datos relativos a uno de los renglones de la hoja de trabajo y sirven como nexo entre estas y las cédulas de análisis o comprobación.

Cédulas analíticas, relacionadas con las comprobaciones de los datos de los rubros tomados como referencia para adelantar la auditoría.

Cédulas sumarias							
Cumplen el cometido de ser un resumen de los procedimientos aplicados a un grupo homogéneo de conceptos o datos que están analizados en la hoja de trabajo.							
Verificar que resumen las cifras, procedimientos y conclusiones del área sujeta a examen.							
Contienen indicadores contables o estadísticos de la operación que permiten detectar desviaciones importantes que requieran explicación.							
Aunque no incluyen pruebas o comprobaciones, sí aparecen las conclusiones a que llega el auditor como resultado de su revisión y de comprobación.							

Cédulas analíticas							
Conceptos	1	2	3	4	5	N/A	Evidencias
El examen permite determinar que, además de contener la desagregación o análisis de un saldo, concepto, cifra, operación o movimiento del área revisada, se detalla la información obtenida, pruebas realizadas y sus resultados.							
Se analiza que la información obtenida se agrupe o clasifique permitiendo detectar desviaciones de las operaciones, y que se agreguen los comentarios o aclaraciones que se requieran para su debida interpretación.							
Las pruebas consignadas se refieren a las investigaciones necesarias para cumplir los objetivos establecidos en el programa de auditoría.							

Cédulas Subanalíticas, es un proceso que va utilizando el método deductivo cuando registra los valores obtenidos en las analíticas, y los de las analíticas con las sumarias realizando el trabajo inverso, hasta llenar completamente las hojas de trabajo y proceder a la labor de evaluación para emitir el dictamen.

Cédulas sub analíticas							
Su estudio y análisis permite encontrar que se desagregan con detalle los datos contenidos en una cédula analítica.							

Cédulas de ajustes y reclasificaciones, es la exposición concisa del contenido y resultado del trabajo en cada una de las áreas en que este se divide; del trabajo realizado se describirán los puntos relevantes, incidencias de interés para llegar a las conclusiones, ajustes, reclasificaciones, incumplimientos:

Cédulas de ajuste y reclasificaciones							
El examen practicado permite comprobar que el resultado de los análisis o cálculos realizados es el saldo representado en los E.F., y que corresponden a la realidad.							
Que las operaciones se han efectuado de acuerdo a la normatividad de los PCGA o de NIIF.							
Los ajustes indicados por la auditoría comprenden los registros necesarios para corregir saldos en libros, pues afectan resultados del ejercicio o del balance.							
Las reclasificaciones están representadas por asientos que no afectan los libros y se llevan como necesarios para presentar adecuadamente los estados financieros.							
Se han verificado las facturas motivo de las diferencias, tanto en sus operaciones aritméticas como en el trámite administrativo.							

ANEXO 4. Informe de auditoría y dictamen:

Informe							
Conceptos	1	2	3	4	5	N/A	Evidencias
El informe se detalla en forma clara y concisa sobre hallazgos resultantes de la auditoría, conclusiones y recomendaciones.							
El dictamen sobre los estados financieros o informe final del área o modelo de auditoría, a que se refiere el examen, cumplen requisitos de normas internacionales.							
Contiene informe sobre la estructura del control interno y buen manejo de la información y comunicaciones.							
Se prepara informe especial y por aparte si han surgido hechos o hallazgos que a juicio del auditor se puede considerar de gravedad.							
En cuanto a criterios de revisión, el auditor se pronuncia sobre conformidad o no del resultado de la auditoría, de acuerdo a lo establecido en el marco legal.							
En el análisis situacional, para cada criterio o dimensión en cualquier hallazgo detectado se plasma la información pertinente.							
Sobre conclusiones y recomendaciones se describen resultados obtenidos en la auditoría, hallazgos encontrados, recomendaciones generales y oportunidades de mejora.							
Al concluir con un dictamen, este expresa los términos que describan: conforme, conforme con observaciones o no conforme.							
El dictamen según NIA 800 cumple consideraciones especiales para auditorías de un juego completo de estados financieros preparados de acuerdo con un marco de referencia de propósito especial.							
Se considera el concepto de importancia relativa en relación con el componente de la información financiera sobre el que se dictamina.							

TIPOS DE OPINIÓN QUE PUEDEN MOSTRAR LOS INFORMES

La opinión debe expresar de forma precisa la conclusión del auditor tras su trabajo de revisión y verificación de los estados financieros, conformando un núcleo central del informe y la síntesis de la posición del auditor independiente con respecto a la razonabilidad que a su juicio presentan los estados auditados, y que son expresados en 4 tipos de opinión:

Favorable, limpia o sin salvedades significa que el auditor está de acuerdo, sin reservas, sobre la presentación y contenido de los estados financieros, con manifestación clara y precisa, de que las cuentas expresan la imagen fiel del patrimonio y de la situación financiera, de los resultados de sus operaciones y de los recursos obtenidos y aplicados durante el ejercicio y que los estándares internacionales de información NIIF/NIA han sido aplicados uniformemente.

Con salvedades, también llamada “opinión calificada o calificada”, significa que el auditor está de acuerdo con los estados financieros, pero con ciertas reservas, ya que el profesional valora los factores que pueden tener incidencia en dicha opinión, determinando pruebas y evidencias.

Desfavorable, “adversa o negativa”, significa que el auditor está en desacuerdo con los estados financieros y afirma que estos no presentan adecuadamente la realidad económico-financiera de la sociedad auditada. Este tipo de opinión la manifestará el auditor cuando las cuentas anuales, tomadas en su conjunto, no presentan la imagen fiel del patrimonio, de la situación financiera, del resultado de las operaciones o de los cambios en la situación financiera de la entidad auditada, de acuerdo con los principios y normas contables generalmente aceptados. Para que el auditor tome esta postura es preciso que identifique errores, incumplimiento de principios y normas contables generalmente aceptados, que, a su juicio, afectan a las cuentas anuales en cuanto a la cuantía o concepto muy significativo.

Denegada, “abstención de opinión”, significa que el auditor no expresa ningún dictamen sobre los estados financieros. No quiere decir que esté en desacuerdo con ellos, significa simplemente que no tiene suficientes elementos de juicio para formarse ninguno de los tres anteriores tipos de opinión. También puede originarse por la importancia y la magnitud de las limitaciones al alcance de auditoría y/o de las incertidumbres.

Responsabilidad del auditor

El dictamen del auditor debe declarar que la auditoría se llevó a cabo de acuerdo con las normas internacionales de auditoría; también debe explicar que esas normas requieren que el auditor cumpla con los requerimientos éticos y que planee y realice la auditoría para obtener seguridad razonable sobre si los estados financieros están libres de errores significativos.

Una auditoría implica realizar procedimientos para obtener la respectiva evidencia de auditoría sobre los montos y revelaciones en los estados financieros, y el dictamen debe declarar si el auditor considera que la evidencia de auditoría que ha obtenido es suficiente y adecuada para proporcionar una base para la opinión del auditor.

GLOSARIO

GLOSARIO DE TÉRMINOS DE ESTANDARIZACIÓN INTERNACIONAL NIIF/NIA

De los autores a partir de:

<http://www.ifrs.org/Pages/default.aspx>

<http://www.fasb.org/homehttps://www.iasb.org/>

<http://www.niifclub.com/Glosario.aspx>

<http://www.nicniif.org/home/iasb/que-es-el-iasb.html>

http://www.ifrs.org/Documents/2_ConceptosyPrincipiosGenerales.pdf

<http://incp.org.co/Site/2013/ifac/>

[EstrategiayprogramadetrabajodelIAASB20122014.pdf](http://www.iasb.org/~/media/Files/2014/04/20140401_EstrategiayprogramadetrabajodelIAASB20122014.pdf)

A

Activo. Recurso controlado por la entidad como resultado de sucesos pasados; y del que la entidad espera obtener, en el futuro, beneficios económicos.

Activo biológico. Un animal vivo o una planta.

Activo contingente. Activo de naturaleza posible surgida a raíz de sucesos pasados, cuya existencia ha de ser confirmada solo porque ocurra, o porque deje de ocurrir, en este caso uno o más eventos inciertos en el futuro, que no están enteramente bajo el control de la entidad.

Activo corriente. Se espera realizar el activo o se tiene la intención de venderlo o consumirlo en su ciclo normal de operación.

Activo financiero. Cualquier activo que es efectivo, instrumento de patrimonio de otra entidad o un derecho contractual.

Activo intangible. Identificable, de carácter no monetario y sin sustancia física.

Alcance de la auditoría. El marco o límite de la auditoría y las materias, temas, segmentos o actividades que son objeto de la misma.

Amortización o depreciación. Distribución sistemática del importe depreciable de un activo a lo largo de su vida útil.

Arrendamiento. Es un acuerdo en el que el arrendador conviene con el arrendatario en percibir una suma única de dinero o una serie de pagos o cuotas, por cederle el derecho a usar un activo durante un periodo determinado.

Arrendamiento financiero. Se transfieren todos los riesgos y ventajas inherentes a la propiedad del activo.

Arrendamiento operativo. Acuerdo de arrendamiento distinto a un arrendamiento financiero.

Aseguramiento de la información. Contrato en el cual un profesional de la Contaduría Pública expresa una conclusión con el ánimo de incrementar el grado de confianza de los usuarios potenciales distintos de la parte responsable acerca de los resultados de la evaluación o medición.

Audidores externos. Profesionales facultados que no son empleados de la organización cuyas afirmaciones o declaraciones auditan.

Audidores internos. Profesionales empleados por una organización para examinar continuamente y evaluar el sistema de control interno y presentar los resultados de su investigación y recomendaciones a la alta dirección de la entidad.

Auditoría ambiental. Procesos que están encaminados hacia la detección de posibles problemas medioambientales, lugares contaminados, y diversos procesos que pudieran perjudicar al medio ambiente, así como también evalúa oportunidades en materias como nuevas energías, ahorro de recursos naturales.

Auditoría gubernamental. Medio para verificar que la gestión pública se haya realizado con economía, eficiencia, eficacia y transparencia, de conformidad con las disposiciones legales aplicables.

Auditoría especial. Consiste en la verificación de los asuntos y temas específicos de una parte de las operaciones financieras o administrativas, de determinados hechos o de situaciones especiales y responden a una solicitud determinada.

Auditoría financiera. Examen y evaluación de los documentos, operaciones, registros y estados financieros de la entidad, para determinar si estos reflejan razonablemente su situación financiera y los resultados de sus operaciones, así como el cumplimiento de las disposiciones económico-financieras.

Auditoría fiscal. Verificación y análisis del correcto registro y asentamiento de la información financiera de una empresa o un particular, y que comprueba el cumplimiento de sus obligaciones tributarias ante el Estado.

Auditoría de gestión. Examen que se realiza a una entidad con el propósito de evaluar el grado de eficiencia y eficacia con que se manejan los recursos.

Auditoría de sistemas. En informática, es la revisión y la evaluación de los controles, sistemas, procedimientos del área; de los equipos de cómputo, su utilización, eficiencia y seguridad, de la organización que participan en el procesamiento de la información.

Auditoría de cumplimiento. Consiste en el examen y evaluación que se realiza con el objetivo de verificar el cumplimiento de las leyes, decretos-leyes, decretos y demás disposiciones jurídicas inherentes a la actividad sujeta a revisión.

B

Beneficios a los empleados. Todas las formas de contraprestación concedida por una entidad a cambio de los servicios prestados por los empleados o por indemnizaciones por cese.

C

Cambio en una estimación contable. Ajuste al importe en libros de un activo o de un pasivo, o al importe del consumo periódico de un activo, que se produce.

Control administrativo. Procedimiento de control interno que no tiene relación directa con la confiabilidad de los registros contables.

Control Contable. Procedimiento de control interno que se relaciona directamente con la protección de los activos o con la confiabilidad de los registros contables.

Control interno. Todas las medidas utilizadas por una empresa para protegerse contra errores, desperdicios o fraudes y para asegurar la confiabilidad de los datos contables. Está diseñado para ayudar a la operación eficiente de una empresa y para asegurar el cumplimiento de las políticas de la empresa.

Costo. Importe de efectivo o equivalentes al efectivo pagados, o bien el valor razonable de la contraprestación entregada para comprar un activo en el

momento de su adquisición o construcción o, cuando sea aplicable, el importe atribuido a ese activo cuando se lo reconozca inicialmente de acuerdo con los requerimientos específicos de otras NIIF.

Costo atribuido. Importe usado como sustituto del costo o del costo depreciado en una fecha determinada.

Costo amortizado. Importe según el cual fue medido en su reconocimiento inicial un activo financiero o un pasivo financiero, menos reembolsos del principal, más o menos, la amortización acumulada, utilizando el método de la tasa de interés efectiva.

Costos de venta. Costos incrementales directamente atribuibles a la disposición de un activo, excluyendo los costos financieros y los gastos por impuestos a las ganancias.

Cuestiones medioambientales. Iniciativas para prevenir, reducir o corregir los daños causados al medioambiente, o para hacer frente a la conservación de los recursos renovables y no renovables. Consecuencias del incumplimiento de las disposiciones legales y reglamentarias medioambientales. Consecuencias de los daños medioambientales causados a otras personas o a los recursos naturales.

D

Deficiencia en el control interno. El control diseñado se implementa u opera de forma que no sirve para prevenir, o detectar y corregir incorrecciones en los estados financieros oportunamente o no existe un control necesario para prevenir, o detectar y corregir, oportunamente, tales incorrecciones

Desenlace de una estimación contable. Importe resultante de la resolución final de las transacciones, hechos o condiciones sobre las que se basa la estimación contable.

Dictamen. Opinión o juicio que se emite por escrito, respecto a los estados financieros u otras actividades, como resultado de una auditoría financiera.

Diferencia de cambio surge al convertir un determinado número de unidades de una moneda a otra, utilizando tipos de cambio diferentes.

Documentación de auditoría. Registro de los procedimientos de auditoría aplicados, de la evidencia pertinente de auditoría obtenida y de las conclusiones alcanzadas por el auditor.

E

Economía. Se obtiene cuando se reduce al mínimo el costo de los recursos que se emplean en una actividad, con la debida consideración a su calidad apropiada.

Efectivo mantenido en caja y depósitos a la vista.

Eficacia. El grado en que se cumplen los objetivos y la relación entre el efecto deseado en una actividad y su efecto real.

Eficiencia. La relación que existe entre el producto (en término de bienes, servicios u otros resultados) y los recursos empleados en su producción.

Encargo de revisión. El objetivo es permitir al auditor determinar, sobre la base del resultado obtenido de la aplicación de procedimientos que no proporcionan toda la evidencia que sería necesaria en una auditoría, si ha llegado a conocimiento del auditor algún hecho que le haga considerar que los estados financieros no han sido preparados, en todos los aspectos materiales, de conformidad con un marco de información financiera aplicable.

Entidad. Una unidad económica que realiza transacciones comerciales que se deben registrar, resumir y reportar.

Entorno de control. Comprende las funciones del gobierno y dirección de la empresa, así como las actitudes, compromisos y acciones de los responsables del gobierno de la entidad y de la dirección de la empresa, sobre el control interno de la entidad y su importancia. El entorno de control es un componente del control interno.

Error. Una incorrección no intencionada contenida en los estados financieros, incluyendo la omisión de una cantidad o de una información a revelar.

Errores de períodos anteriores. Omisiones e inexactitudes en los estados financieros de una entidad, para uno o más ejercicios anteriores.

Escepticismo profesional. Actitud que incluye una mentalidad inquisitiva, una especial atención a las circunstancias que puedan ser indicativas de posibles incorrecciones debidas a errores o fraudes, y una valoración crítica de la evidencia de auditoría.

Estados financieros comparativos. Información comparativa consistente en importes e información a revelar del período anterior que se incluyen a efectos

de comparación con los estados financieros del periodo actual, y a los que, si han sido auditados, el auditor hará referencia en su opinión.

Estados financieros con propósito de información general: Son aquéllos que pretenden cubrir las necesidades de usuarios que no están en condiciones de exigir informes a la medida de sus necesidades específicas de información.

Estados financieros consolidados. De un grupo en el que los activos, pasivos, patrimonio, ingresos, gastos, y flujos de efectivo de la controladora y sus subsidiarias se presentan como si se tratase de una sola entidad económica.

Estados financieros separados. Presentados por una controladora o un inversor con control conjunto en una participada o influencia significativa sobre esta.

Evidencia de auditoría. Las pruebas que obtiene el auditor durante la ejecución de la auditoría, que hace patente y manifiesta la certeza o convicción sobre los hechos o hallazgos que prueban y demuestran claramente éstos, con el objetivo de fundamentar y respaldar sus opiniones y conclusiones.

F

Factores de riesgo de fraude. Hechos o circunstancias que indican la existencia de un incentivo o elemento de presión para cometer fraude o que proporcionen una oportunidad para cometerlo.

FASB. Consejo de Normas de Contabilidad Financiera, organismo de establecimiento de normas de organización privada, sin fines de lucro cuyo objetivo principal es establecer y mejorar los principios de contabilidad generalmente aceptados (GAAP) dentro de los Estados Unidos en interés del público. La Comisión de Valores y Bolsa (SEC, por sus siglas en inglés) designó al FASB como la organización responsable de establecer las normas de contabilidad para las empresas públicas en los Estados Unidos.

Fecha de medición. Fecha en que se determina el valor razonable de los instrumentos de patrimonio concedidos a efectos de la NIIF 2.

Firma de auditoría. Un profesional ejerciente individual, una sociedad, cualquiera que sea su forma jurídica, o cualquier otra entidad de profesionales de la contabilidad.

Fiscalización. Acción y efecto de fiscalizar.

Fiscalizar. Hacer el oficio de fiscal. Criticar y traer a juicio las acciones u obras de alguien.

Fraude. Un acto intencionado realizado por una o más personas de la dirección, los responsables del gobierno de la entidad, los empleados o terceros, que conlleve la utilización del engaño con el fin de conseguir una ventaja injusta o ilegal.

H

Hallazgos. Son el resultado de un proceso de recopilación y síntesis de información, la suma y la organización lógica de información relacionada con la entidad, actividad, situación o asunto que se haya revisado o evaluado para llegar a conclusiones.

Hechos posteriores al cierre. Hechos ocurridos entre la fecha de los estados financieros y la fecha del informe de auditoría, así como aquellos hechos que llegan a conocimiento del auditor después de la fecha del informe de auditoría.

Hoja de trabajo. Diseñada para colocar en forma conveniente todos los datos contables que se necesitan en un momento determinado. Facilita la preparación de los estados financieros y el trabajo de ajuste y cierre de las cuentas.

I

IAASB. The International Auditing and Assurance Standards Board. Consejo Internacional de Normas de Auditoría y Aseguramiento es un consejo de normas independientes encargado de las normas internacionales de auditoría.

IASB. International Accounting Standards Board (**J**unta de Normas Internacionales de Contabilidad) es un organismo independiente del sector privado que desarrolla y aprueba las normas internacionales de información financiera.

IFAC. International Federation of Accountants. (federación Internacional de Contadores) es la Organización Mundial de la Profesión Contable. Fundada el 7 de octubre de 1977, el IFAC cuenta con 175 miembros y asociados en 130 países y jurisdicciones, lo que representa a más de 2.5 millones de contadores empleados en el sector público, industrial y comercial, gubernamental y educativo.

Importe depreciable. Costo de un activo o el importe que lo sustituya previa deducción de su valor residual.

Incumplimiento. No pago de intereses o capital de un pagaré en la fecha de vencimiento.

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.

Información adicional. Se presenta conjuntamente con los estados financieros, pero no es exigida por el marco de información financiera aplicable, y es utilizada para preparar los estados financieros y normalmente se presenta mediante cuadros complementarios o como notas adicionales.

Información comparativa. Importes e información a revelar incluidos en los estados financieros y relativos a uno o más períodos anteriores, de conformidad con el marco de información financiera aplicable.

Informe COO. Documento cuyo contenido está dirigido a la implantación y gestión del Sistema del control interno, ha sido de gran aceptación desde su primera publicación en 1992, se ha convertido en la mejor práctica y el estándar de referencia para todo tipo de empresas públicas y privadas.

Informe de auditoría. Expresión escrita por el auditor respecto a los resultados de las verificaciones realizadas durante la ejecución de la auditoría, manifestando sus criterios y comentarios respecto a los estados financieros y otros hechos económicos.

Informe de los auditores. El informe emitido después de auditar un tema o los estados financieros de una empresa.

Información financiera fraudulenta. Comprende incorrecciones intencionadas, incluida la omisión de cantidades o de información a revelar en los estados financieros, para engañar a los usuarios de los estados financieros.

Ingreso de actividades ordinarias. Entrada bruta de beneficios económicos, durante el periodo, surgidos en el curso de las actividades ordinarias de una entidad, siempre que tal entrada dé lugar a un aumento en el patrimonio

Instrumento financiero. Contrato que da lugar a un activo financiero en una entidad y a un pasivo financiero o un instrumento de patrimonio en otra entidad.

Inventarios. Activos poseídos para ser vendidos en el curso normal de la operación, en proceso de producción con vistas a esa venta o en forma de

materiales o suministros, para ser consumidos en el proceso de producción, o en la prestación de servicios.

J

Juicio profesional. Aplicación de la formación práctica, el conocimiento y la experiencia relevantes, en el contexto de las normas de auditoría, contabilidad y ética, para la toma de decisiones informadas acerca del curso de acción adecuado en función de las circunstancias del encargo de auditoría.

L

Limitaciones al alcance de la auditoría. Factores externos a la unidad de auditoría que hayan impedido al auditor obtener toda la información y explicaciones que considere necesarias para cumplir con los objetivos de su trabajo.

M

MECI. Modelo estándar de control interno que proporciona a las entidades del Estado una estructura para el control a la estrategia, la gestión y la evaluación cuyo propósito es orientarlas hacia el cumplimiento de sus objetivos institucionales y la contribución de estos a los fines esenciales del Estado; ha sido planteado como un sistema, de tal manera que cada una de las partes que lo integran tiene unas características singulares y necesarias para el funcionamiento del mismo.

Medición. Proceso de determinación de los importes monetarios por los que se reconocen y llevan contablemente los elementos de los estados financieros, para su inclusión en el balance y estado de resultados

Muestreo de auditoría. Aplicación de los procedimientos de auditoría a un porcentaje inferior al 100 % de los elementos de una población relevante para la auditoría, 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.

N

NiIF Plenas. Diseñadas para ser aplicadas en los estados financieros con propósito de información general, así como en otras informaciones financieras, de todas las entidades con ánimo de lucro.

NIIF Pymes. Tienen como objeto aplicarse a los estados financieros con propósito de información general solo de aquellas entidades que no tienen obligación pública de rendir cuentas.

Normas de auditoría. Constituyen el conjunto de reglas que deben cumplirse para realizar una auditoría con la calidad y eficiencias indispensables.

O

Objetividad. La valoración de los activos y la medición del ingreso se basan en lo posible en la evidencia objetiva, tal como los precios de cambio en transacciones a largo plazo.

Objetivo de la auditoría. Propósito o fin que persigue la auditoría, o la pregunta que se desea contestar por medio de la auditoría.

Opinión modificada. Con salvedades, desfavorable, o denegación de opinión.

Opinión no modificada. Expresada por el auditor cuando concluye que los estados financieros han sido preparados, en todos los aspectos materiales, de conformidad con el marco de información financiera aplicable.

Organización de servicios. Organización externa (o segmento de una organización externa) que presta a las entidades usuarias servicios que forman parte de los sistemas de información relevantes para la información financiera de dichas entidades usuarias.

Otra información. Información financiera y no financiera (distinta de los estados financieros y del informe de auditoría correspondiente) incluida, por las disposiciones legales o reglamentarias o la costumbre, en un documento que contiene los estados financieros auditados y el informe de auditoría correspondiente.

P

Papeles de trabajo. Documentos que contienen la evidencia que respalda los hallazgos, opiniones, conclusiones y juicios del auditor. Deben incluir toda la evidencia que haya obtenido o preparado el auditor durante la auditoría.

Párrafo de énfasis. Párrafo incluido en el informe de auditoría que se refiere a una cuestión presentada o revelada de forma adecuada en los estados financieros y

que, a juicio del auditor, es de tal importancia que resulta fundamental para que los usuarios comprendan los estados financieros.

Pasivo contingente. Una obligación posible, surgida a raíz de sucesos pasados, cuya existencia ha de ser confirmada solo porque ocurra o deje de ocurrir, uno o más eventos inciertos en el futuro.

Pérdida por deterioro. Cantidad en que el importe en libros de un activo excede a su importe recuperable.

Plan. Modelo sistemático de una actuación pública o privada, que se elabora anticipadamente para dirigirla y encauzarla. Escrito en que sumariamente se precisan los detalles para realizar una obra.

Plusvalía. Activo que representa los beneficios económicos futuros que surgen de otros activos adquiridos en una combinación de negocios.

Políticas contables. Principios específicos, bases, convencionalismos reglas y procedimientos adoptados por una entidad para la elaboración y presentación de sus estados financieros.

Porcentaje de desviación tolerable. Porcentaje de desviación de los procedimientos de control interno prescritos, determinado por el auditor con el objetivo de obtener un grado adecuado de seguridad de que el porcentaje real de desviación existente en la población no supera dicho porcentaje tolerable de desviación.

Procedimientos analíticos. Evaluaciones de información financiera realizadas mediante el análisis de las relaciones plausibles entre datos financieros y no financieros. Los procedimientos analíticos también incluyen, en la medida necesaria, la investigación de las variaciones o de las relaciones identificadas que sean incongruentes con otra información relevante o que difieren de los valores esperados en un importe significativo.

Procedimiento sustantivo. Diseñado para detectar incorrecciones materiales en las afirmaciones, que comprenden pruebas de detalle (transacciones, saldos contables e información a revelar) y procedimientos analíticos sustantivos

Provisión. Pasivo cuya cuantía o vencimiento es incierto.

Prevención. Acción y efecto de prevenir. Preparación y disposición que se hace anticipadamente para evitar un riesgo.

Procedimiento de auditoría. Las acciones que realiza el auditor para llevar a cabo sus labores de revisión.

Programa de auditoría. Documento que establece los procedimientos de auditoría relacionados con el tema, actividad o asunto objeto de revisión.

Prueba de controles. Procedimiento de auditoría diseñado para evaluar la eficacia operativa de los controles en la prevención o en la detección y corrección de incorrecciones materiales en las afirmaciones.

R

Registros contables. Registros de asientos contables iniciales y documentación de soporte, tales como cheques y registros de transferencias electrónicas de fondos; facturas; contratos; libros principales y libros auxiliares; asientos en el libro diario y otros ajustes de los estados financieros que no se reflejen en asientos en el libro diario; y registros tales como hojas de trabajo y hojas de cálculo.

Riesgo. Posibilidad de que no puedan prevenirse o detectarse errores o irregularidades importantes.

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.

Riesgo de mercado. Es el riesgo de que el valor razonable o los flujos de efectivo futuros de un instrumento financiero puedan fluctuar como consecuencia de variaciones en los precios de mercado.

Riesgo inherente. Existe un error que es significativo, y se puede combinar con otros errores cuando no hay control.

Riesgo de control. Error que no puede ser evitado o detectado oportunamente por el sistema de control interno.

Riesgo de detección. Se realizan pruebas exitosas a partir de un procedimiento de prueba inadecuado.

Riesgo de tasa de interés. Es el riesgo de que el valor razonable o los flujos

de efectivo futuros de un instrumento financiero puedan fluctuar como consecuencia de variaciones en las tasas de interés de mercado.

S

Solicitud de confirmación negativa. Solicitud a la parte confirmante para que responda directamente al auditor únicamente en caso de no estar de acuerdo con la información incluida en la solicitud.

Solicitud de confirmación positiva. Solicitud a la parte confirmante para que responda directamente al auditor, indicando si está o no de acuerdo con la información incluida en la solicitud, o facilite la información solicitada.

Supervisión. Requisito esencial en la auditoría que conduce a un adecuado control y dirección en todas las etapas, para asegurar que los procedimientos, técnicas y pruebas realizadas se vinculen en forma competente y eficaz con los objetivos a lograr.

T

Técnicas de auditoría. Métodos que el auditor emplea para realizar las verificaciones planteadas en los programas de auditoría, teniendo como objetivo la obtención de evidencia.

Técnicas de auditoría asistidas por ordenador. Aplicaciones de los procedimientos de auditoría que utilizan el ordenador como una herramienta de auditoría.

Trabajo de auditoría interna y de gestión. Es la asignación específica de tarea o actividad de auditoría interna y de gestión, revisión de autoevaluación de control, examen de fraude o consultoría. Un trabajo puede comprender múltiples tareas o actividades concebidas para alcanzar un grupo específico de objetivos relacionados.

Transacción realizada en condiciones de independencia mutua. Una transacción realizada entre partes interesadas, no vinculadas, y que actúan de forma independiente entre sí y persiguiendo cada una sus propios intereses.

U

US GAAP (Generally Accepted Accounting Principles). Refiere a principios de

contabilidad generalmente aceptados y usados por las compañías, con sede en Estados Unidos o cotizadas en Wall Street. Son el equivalente norteamericano de las normas internacionales de información financiera.

Unidad de muestreo. Es cada uno de los elementos individuales que forman parte de una población.

Unidad generadora de efectivo. Genera entradas de efectivo que son, en buena medida, independientes de los flujos de efectivo.

Usuarios a quienes se destina el informe. Persona, personas o grupo de personas para las que el profesional ejerciente prepara el informe que proporciona un grado de seguridad. La parte responsable puede ser uno de los usuarios a quienes se destina el informe, pero no el único.

V

Valor neto realizable. Precio estimado de venta de un activo en el curso normal de la operación, menos los costos estimados para terminar su producción y los necesarios para llevar a cabo la venta.

Valor razonable. Precio que se recibiría por vender un activo o que se pagaría por transferir un pasivo en una transacción ordenada entre participantes del mercado en la fecha de la medición.

Valor realizable. Importe de efectivo y otras partidas equivalentes al efectivo que podrían ser obtenidos, en el momento presente, por la venta ordenada del activo.

Valorar. Analizar los riesgos identificados para determinar su significatividad.

Valorar por convención. Se usa solo en relación con el riesgo.

Vida útil. Periodo durante el cual se espera utilizar el activo por parte de la entidad; o el número de unidades de producción o similares que se espera obtener del mismo por parte de la entidad.

X

XBRL (Extensible Business Reporting Language). Es una norma que se usa para comunicar información entre negocios y otros usuarios de la información financiera y que proporciona un formato electrónico común para la información sobre los negocios.

Este libro fue editado por el Departamento de Publicaciones
de la Universidad Autónoma del Caribe,
en el mes de diciembre de 2017.