

El riesgo empresarial y su relación con las Normas Internacionales de Auditoría y Aseguramiento¹

Adriana Patricia Leuro Carvajal²

RESUMEN

El presente es un artículo de reflexión, analiza el riesgo empresarial y su relación con las normas internacionales de auditoría y aseguramiento desde la perspectiva del auditor y su impacto en las organizaciones. Se han considerado estudios de IFAC, IAASB, IESBA, la Universidad de Valladolid, y de las Big Four, entre otros. El texto previene a auditores y empresarios respecto del proceso que deberían asumir para adoptar normas internacionales. Tales normas son éticas, de control de calidad de los trabajos, de auditoría de información financiera histórica, de revisión de información financiera histórica y normas de aseguramiento de información según lo establece en Colombia la ley 1314 de 2009.

Palabras Claves: Riesgo empresarial, NIAS, plan de convergencia, aseguramiento, auditoría, gobierno corporativo.

JEL: M42, D81

ABSTRACT

This is a reflection article discusses business risk and its relationship with international audit and assurance from the perspective of the auditor and its impact on organizations. Studies were considered IFAC, IAASB, IESBA, the University of Valladolid, and the Big Four, among others. The text warns auditors and entrepreneurs on the process that should take to adopt international standards. Such standards are ethical, quality control of the works, audit of historical financial information, review of historical financial information and information assurance standards as provided in law 1314 Colombia 2009.

Keywords: Business risk, ISAS, convergence plan, assurance, audit, corporate governance.

1. Este artículo es producto de la labor investigativa derivada de la actividad profesional ejercida por la autora en los últimos años. Este artículo fue recibido el 3 de marzo de 2014 y aprobado el 28 de abril de 2014.

2. Estudiante Doctorado en Gestión, Universidad EAN de Colombia; MBA- Magister en Administración de Negocios, Universidad Sergio Arboleda de Colombia – Sede Bogotá; Especialista en Finanzas Públicas, Universidad Central - Colombia; Especialista en Revisoría Fiscal y Contraloría, Universidad Central - Colombia; Contadora Pública, Universidad Central - Colombia; Docente Universitaria (13 años) en especializaciones y Pregrado de Universidades Central, Santo Tomás e Iberoamericana; Experiencia laboral de 21 años en Auditoría y Firmas de Auditoría, entre ellas KPMG.

1. INTRODUCCIÓN

Colombia se encuentra en un proceso de adopción e implementación de normas internacionales de contabilidad (NIC), de información financiera (NIIF) y de aseguramiento de información (NIAS), para lo cual, ha tomado como referente lineamientos europeos.

En este contexto, el país ha expedido la ley 1314 de 2009 y los decretos reglamentarios 2706, 2784 de 2012, y 1851, 3019, 3022, 3023 y 3024 de 2013, con el objeto de regularizar el proceso de convergencia, de manera que dueños de empresas, administradores, estamentos de control y supervisión, contadores públicos y no públicos, consultores, sectores económicos y todos aquellos que hacen empresa en Colombia, participen en él.

En tal sentido, es necesario revisar el rol del “Contador Público la persona natural que, mediante la inscripción que acredite su competencia profesional en los términos de la presente Ley, está facultada para dar fe pública de hechos propios del ámbito de su profesión...” (Congreso de la República de Colombia, en adelante CRC, ley 43 1990), ya que es garante de control para el estado y para la sociedad. Por lo que, al realizar su labor de cumplimiento de normas como la Ley 1474 de 2011, cuyo objetivo es fortalecer los mecanismos de prevención, investigación y sanción de actos de corrupción y la efectividad del control de la gestión pública³, hace parte de la estructura administrativa y de control del Estado, ya que por la naturaleza de su trabajo, documenta y certifica estados financieros en Colombia, lo cual es consecuente con la ley 1314 (2009) cuando menciona que, “...los estados financieros, brinden información financiera comprensible, transparente y comparable, pertinente y confiable, útil para la toma de decisiones económicas por parte del Estado...”

Por lo tanto, al analizar la función de los organismos de control, del cual hacen parte la auditoría y el aseguramiento, se observa que la Federación Internacional de Contadores (en adelante por sus iniciales en inglés, IFAC, que corresponden a la International Federation of Accountants) ha actualizado y revisado las NIAS, y la Norma Internacional de Control de Calidad (ISQC1, por sus siglas en inglés) para “Firmas que desempeñan auditorías, revisiones de estados financieros, otros trabajos para atestiguar y servicios relacionados”, a través del Proyecto Claridad⁴. Adicionalmente, publicó la “Guía de Control de Calidad para Pequeñas y Medianas Firmas de Auditoría”⁵, elaborada por el Comité de Pequeñas y Medianas Firmas de Auditoría de la IFAC.

Con concordancia con el asunto, las denominadas cuatro grandes firmas de auditoría (Big Four, en inglés), Deloitte Touche Tohmatsu, Ernst & Young, KPMG y PricewaterhouseCoopers (Feres, 2008), aplican normas internacionales como parte de su trabajo; sus políticas, normas y procedimientos están formulados dentro del contexto internacional, por lo que aplican normas tanto europeas como americanas y otras, según lo requieran los diferentes proyectos. Por lo tanto, no son estas compañías las que requieren asesoría respecto de dichas normas, el inconveniente se presenta en el caso de las empresas de auditoría diferentes a las Big Four, es decir, aquellas que son pequeñas y medianas empresas de auditoría y con las personas naturales y jurídicas que hacen su trabajo de aseguramiento y atestación sin aplicar la normatividad internacional.

3. Es responsabilidad del auditor considerar el fraude en una auditoría de estados financieros, NIA 240, fraude y error

4. Proyecto Claridad fue un equipo creado por IFAC, a través de su Comité IAASB, para revisar, modificar y reformular las NIAS y la ISQC1, a fin de crear mensajes homogéneos para los usuarios de las mismas, aunque su trabajo terminó en 2009, IAASB ha seguido actualizando las normas por medio de manuales anuales.

5. Es un texto en inglés, ya en su tercera edición, publicada en 2011 por IFAC. El texto en español de la Guía va en la tercera edición y se publicó en 2012 también por IFAC. Su título original fue: Guide to Quality Control for Small and Medium-Sized Practices.

En Colombia “las pymes son el 96% de las empresas del país, generan el 66% del empleo industrial, realizan el 25% de las exportaciones no tradicionales y pagan el 50% de los salarios, de acuerdo con los datos del Ministerio de Desarrollo” (Velásquez, 2004), por lo que se requiere capacitación masiva respecto de la aplicación de normas internacionales. Aunque no se tiene inventario de cuántas la requieren de manera específica, “...el reto para las pymes es 20 veces mayor que el de las empresas grandes...” (Portafolio, 2013).

Por lo anterior, se deduce que aplicar el proceso de convergencia incorpora un riesgo mayor para las personas jurídicas y naturales que representan y trabajan con Pymes. Lo cual exige, que el auditor colombiano se capacite en normas internacionales de auditoría y las aplique a nivel profesional. De lo contrario, podrían generarse problemas de aseguramiento de información, de procesos y de resultados que expondrían a las empresas, a los profesionales y al País a riesgos corporativos y sistémicos, que tal vez, impactarían negativamente los resultados económicos, sociales y políticos.

Así las cosas, las empresas requieren oportunidad en el diagnóstico, diseño, planteamiento, capacitación y ejecución de su proceso de convergencia de normas, a fin de trabajar armónicamente con los clientes de auditoría, el auditor como empresario, el auditor como profesional, el Estado como guía y supervisor, el revisor fiscal, el gobierno corporativo, el comité de auditoría y los auditores como garantes de la confianza pública⁶.

En prospectiva, este asunto impacta de manera positiva al profesional contable colombiano, debido a que le presenta nuevos escenarios de competencia y le exige capacitación, actualización y conocimientos en normativa nacional e internacional. De tal forma que, si hay preparación oportuna, el contador y auditor colombiano podrá evaluar, asesorar, y monitorear los procesos de conversión de las diferentes empresas y aportar beneficios que se considerarán de valor agregado para las compañías, definiendo así, un factor de diferenciación con respecto a otros profesionales y otras nacionalidades que pudieran venir al país a intentar tomar su lugar.

En consecuencia, el presente documento está organizado de la siguiente manera: en primer lugar, presenta el contexto del problema, a continuación, hace referencia al impacto del plan de convergencia y describe efectos en asuntos de gobierno corporativo, para finalizar con algunas conclusiones y recomendaciones sobre la asunción del proceso de convergencia.

2. EL RIESGO EMPRESARIAL Y SU RELACIÓN CON LAS NORMAS INTERNACIONALES DE AUDITORÍA Y ASEGURAMIENTO EN LAS PEQUEÑAS Y MEDIANAS EMPRESAS

Las pequeñas y medianas empresas y las firmas de auditoría en Colombia son compañías que por exigencia de la ley 1314 de 2009 y sus decretos reglamentarios, deben aplicar normas internacionales de auditoría y aseguramiento en el desarrollo de su trabajo. Existen muchos factores que limitan la adecuada aplicación de normas, políticas y procedimientos de calidad de auditoría al interior de estas instituciones, especialmente porque muchas de ellas desconocen las normas que deberían aplicar en el ejercicio de su labor. En la práctica empresarial, se observa que el auditor se informa sobre las normas que deben cumplir sus clientes a fin de asesorarlos de manera idónea, pero tal vez, olvida que él como empresario del control debe asumir también el cumplimiento de unas normas que le atañen de manera exclusiva y le permiten aplicar una metodología para soportar su trabajo de acuerdo con las Normas de Aseguramiento de la Información (NAI) y las Otras Normas de Información (ONI).

6. Es responsabilidad del auditor considerar el fraude en una auditoría de estados financieros. En el caso del revisor fiscal es necesario revisar las inhabilidades mencionadas en el artículo 48 de la Ley 43 de 1990.

En tal medida, la IFAC a través del Consejo de Normas Internacionales de Ética para Contadores (IESBA), ha establecido en su Código de Ética principios de ética profesional para el ejercicio de la contaduría pública. Dichos principios son: a) integridad, b) competencia y diligencia profesional, c) objetividad, d) confidencialidad, y e) comportamiento profesional. Los cuales son concordantes con objetivos de las Leyes 43 de 1990, 1314 de 2009 y 1474 de 2011 en Colombia.

En referencia, Mantilla, (2005) establece que, las metodologías de auditoría han pasado de la revisión, a la atestación y luego al aseguramiento, y aclara que "...la revisión consiste en volver a ver de nuevo; la atestación en firmar algo como cierto y el aseguramiento en privilegiar la calidad de la información por encima de todo..."; lo cual, propone que el proceso de auditoría es flexible, que se ha ido adaptando a los cambios que presenta el transcurrir del tiempo y la evolución de los negocios. El propósito de las normas internacionales de auditoría, es realizar una auditoría integral⁷ a fin de emitir una opinión sobre el nivel de seguridad razonable⁸ que pudiera evidenciarse al medir el nivel de confianza de la información expresada en los estados financieros de la empresa que se audita. Según Mantilla (2010) seguridad razonable "...se refiere a un nivel de aseguramiento que es elevado pero no absoluto..."

En tal sentido, el auditor profesional, el auditor empresario y los empresarios que son clientes de auditoría, se ven inmersos en un contexto en el que se comparten riesgos que, de acuerdo con el momento en el que se presenten y el tratamiento que reciban pueden clasificarse como:

inherentes, de control, de registro de información y de informes, analizados mediante la identificación de los riesgos de mercado, de liquidez, de tasa, de contraparte, de crédito, operativos y legales, los cuales evaluados en conjunto producirán el nivel de confianza que permita identificar el nivel de riesgo integral al que se expone cada entidad. (Leuro, 2004, p. 72)

En consecuencia, las empresas y los auditores requieren administrar sus riesgos considerando el escenario en el que se mueve cada uno y su industria. Para ello, es necesario identificar, medir, monitorear y dar tratamiento específico a los riesgos a los que se expone a fin de transferirlos, evitarlos, aceptarlos, mitigarlos o disminuirlos (IFAC, 2009 y COSO, 2014). Esto se consigue mediante actividades de control que le permitan atender eventos de riesgo que son inherentes a su actuar y otros que al presentarse se pudieran convertir en siniestros⁹.

Al respecto, la norma ISO 31000 - Gestión del riesgo (2009) señala que:

Los riesgos que afectan a las organizaciones pueden tener consecuencias en términos de rendimiento económico y la reputación profesional, así como los resultados ambientales, de seguridad y sociales. Por lo tanto, la gestión del riesgo contribuye efectivamente a las organizaciones para llevar a cabo bien en un entorno lleno de incertidumbre.

7. Refiere la evaluación de asuntos financieros, de cumplimiento y de gestión a fin de emitir una opinión sobre seguridad razonable y por tanto, es diferente a la auditoría realizada por un revisor fiscal que opina sobre la razonabilidad y continuidad de un negocio, según preceptos del Código de Comercio de Colombia y el Pronunciamiento 7 del CTCF.

8. La opinión del auditor independiente se presenta en un informe llamado dictamen, y refiere observaciones sobre un juego completo de estados financieros de propósito general, y dependiendo de su alcance, incluye argumentos y prácticas de las Normas Internacionales de Control de Calidad, Auditoría, Revisión, Otros trabajos para atestiguar y Servicios Relacionados.

9. Cada situación de riesgo se denomina evento, que al convertirse en siniestro podría impactar en forma mayor los resultados de los estados financieros. Ej. El riesgo de perder bienes por inundación, se transfiere a una aseguradora mediante una póliza de seguros. En caso de no tenerla, el empresario tendría que asumir el costo total de la restauración de los bienes siniestralizados.

Por ende, sería perentorio que los empresarios de administración y de control, revisaran teorías metodológicas de gestión y administración de riesgos que podrían ser apoyo del trabajo a realizar, algunas son las siguientes:

- The enterprise risk management (ERM): promovida por el *Committee of Sponsoring Organizations of the Treadway Commission (COSO)*, que permite gestionar los riesgos empresariales de manera conjunta entre los dueños o administradores y los auditores.
- Metodología SOX: argumentada mediante la Ley Sarbanes Oxley de 2002, dictada por los Estados Unidos en consecuencia del descalabro de ENRON¹⁰, y está dirigida a aplicar controles que permitan proteger la confianza del inversionista.
- ISO 31000:2009, *Gestión de riesgos - Principios y directrices*: establece los principios, el marco y un proceso para la gestión del riesgo. Puede ser utilizada por cualquier organización independientemente de su tamaño, actividad o sector. El uso de ISO 31000 puede ayudar a las organizaciones a aumentar la probabilidad de alcanzar los objetivos, mejorar la identificación de oportunidades y amenazas y asignar y utilizar efectivamente los recursos para el tratamiento de los riesgos.

En tal contexto, el CRC mediante las leyes 1314 de 2009, y 1474 de 2011, ha normalizado en asunto de convergencia nacional y de prevención de la corrupción, a fin de enfocar a los auditores y empresarios en tareas de auditoría y aseguramiento, y a su vez, alertarlos sobre el manejo y la administración de eventos de riesgo que al presentarse tanto al interior como al exterior de las organizaciones, pudieran impactar de manera negativa sus estados financieros.

Por lo anterior, "cualquier empresa, bien sea manufacturera o de servicios, se enfrenta en la actualidad a grandes retos tales como la globalización, la apertura de nuevos mercados, los tratados de libre comercio y los intentos por armonizar los sistemas de información" (Gómez Duque & Cuervo, 2005). De tal manera que, se ven expuestas a riesgos de industria, sociales, económicos y políticos, dados por la presencia de "fraudes internos, externos y otros..." (Jiménez, 2005, p.12).

Así las cosas, se hacía necesario implementar en Colombia mecanismos de convergencia que permitirán adoptar los cambios normativos internacionales, y establecer un líder para encausar el asunto, por lo que, el artículo 6 de la ley 1314 de 2009, señala al Consejo Técnico de la Contaduría Pública - CTCP, como el organismo de normalización técnica de las normas contables, de información financiera y de aseguramiento. Cumpliendo entonces con su rol, el CTCP preparó el documento de direccionamiento estratégico emitido el 22 de junio de 2011, en el cual incluye con el apoyo de la Superintendencia de Sociedades la identificación de tres grupos de usuarios, refiriéndose a las empresas que deben aplicar las normas internacionales, como lo establece el gráfico 1.

10. Enron fue la mayor compañía de energía y gas de los Estados Unidos, quebró a consecuencia del fraude corporativo, según noticias de la época se vieron involucrados inversionistas, políticos, empresarios y auditores.

Gráfico 1: Grupos que aplicarán normas internacionales**GRUPO 1**

- a Emisores de valores
- b Entidades de interés público
- c Empresas de tamaño grande clasificadas como tales según la ley 590 de 2000 modificada por la ley 905 de 2004 y por normas posteriores que la modifiquen o sustituyan, que no sean emisores de valores ni entidades de interés público y que cumplan con los siguientes requisitos adicionales:
 1. Ser subordinada o sucursal de una compañía extranjera que aplique NIIF
 2. Ser subordinado o matriz de una compañía nacional que deba aplicar NIIF
 3. Realizar importaciones o exportaciones que representen más del 50% de las compras o de las ventas, respectivamente, del año gravable inmediatamente anterior al ejercicio sobre el que se informa.
 4. Ser matriz, asociada o negocio conjunto de una o más entidades extranjeras que apliquen NIIF plenas.

GRUPO 2

- a Empresas de tamaño grande clasificadas como tales según la ley 590 de 2000 modificada por la ley 905 de 2004 y normas posteriores que la modifiquen o sustituyan y que no cumplan con los requisitos del literal (c) del grupo 1
- b Empresas de tamaño mediano y pequeño clasificadas como tales según la ley 590 de 2000 modificada por la ley 905 de 2004 y normas posteriores que la modifiquen o sustituyan y que no sean emisores de valores ni entidades de interés público.
- c Microempresas clasificadas como tales según la ley 590 de 2000 modificadas por la ley 905 de 2004 y normas posteriores que la modifiquen o sustituyan y cuyos ingresos anuales sean iguales o superiores a 15.000 SMLMV

GRUPO 3

- a Personas naturales o jurídicas que cumplan los criterios establecidos en el art. 499 del Estatuto Tributario y normas posteriores que la modifiquen. Para el efecto, se tomará el equivalente a UVT, en salarios mínimos legales vigentes.
- b Microempresas clasificadas como tales según la ley 590 de 2000 modificada por la ley 905 de 2004 y normas posteriores que la modifiquen o sustituyan que no cumplan con los requisitos para ser incluidas en el grupo 2 ni en el literal anterior.

Igualmente el CTCP, ha generado herramientas para apoyar el proceso de convergencia referido por la International Accounting Standards Board - IASB, e IFAC y el Consejo de Normas Internacionales de Auditoría y de Aseguramiento IAASB¹¹, con la identificación detallada de las normas que se deben aplicar según lo establece el gráfico 2.

Gráfico 2: Normas internacionales de Aseguramiento a aplicar en Colombia

NORMAS DE ASEGURAMIENTO DE LA INFORMACIÓN – NAI

- 1 Estándares internacionales de auditoría (ISAs por sus siglas en inglés)
- 2 Estándares Internacionales sobre Trabajos de Revisión Limitada (ISREs por sus siglas en inglés)
- 3 Estándares Internacionales sobre Servicios Relacionados (ISRSs por sus siglas en inglés)
- 4 Estándares Internacionales de Control de Calidad para trabajos de Estándares del IAASB
- 5 Pronunciamientos de Práctica que suministran guías interoretativas y asistencia práctica en la implementación de los estándares del IAASB y para promover la buena práctica.



OTRAS NORMAS DE INFORMACIÓN – ONI

Desarrollo normativo general o para cada grupo de todo lo relacionado con el sistema documental contable, registro electrónico de libros. Depósito electrónico de información, reporte de información mediante XBRL, y los demás aspectos relacionados que sean necesarios



El gobierno autorizará de manera general que ciertos obligados lleven contabilidad simplificada, emitan estados financieros y revelaciones abreviadas u que estos sean objeto de aseguramiento de la información de nivel moderado.

Fuente: Elaboración propia a partir del documento de direccionamiento estratégico. (2012 p. 16)

11. Organismo emisor de normas independiente 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.

2.1.Los impactos del plan de convergencia

El artículo 1 de la ley 1314 de 2009 establece que:

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

Lo anterior, propone un reordenamiento en los ámbitos económico, administrativo, financiero, contable, ético y de control, e invita a la unión armónica de todos los sectores gubernamentales, industriales y de servicios para entrar en el escenario de la competitividad propuesta a nivel mundial. Lo cual exige capacitación para los stakeholders involucrados en el proceso de convergencia, quienes están interesados en fortalecer los siguientes aspectos, según lo expuesto por la CEPAL, (2001):

- Nivel microeconómico: en la planta y dentro de las empresas, para crear ventajas competitivas;
- Nivel mesoeconómico: eficiencia del entorno, mercados de factores, infraestructura física e institucional y en general, políticas específicas para la creación de ventajas competitivas;
- Nivel macroeconómico: política fiscal, monetaria, comercial, cambiaria, presupuestaria, competencia.
- Nivel metaeconómico o estratégico: estructura política y económica orientada al desarrollo, estructura competitiva de la economía, visiones estratégicas, planes nacionales de desarrollo.

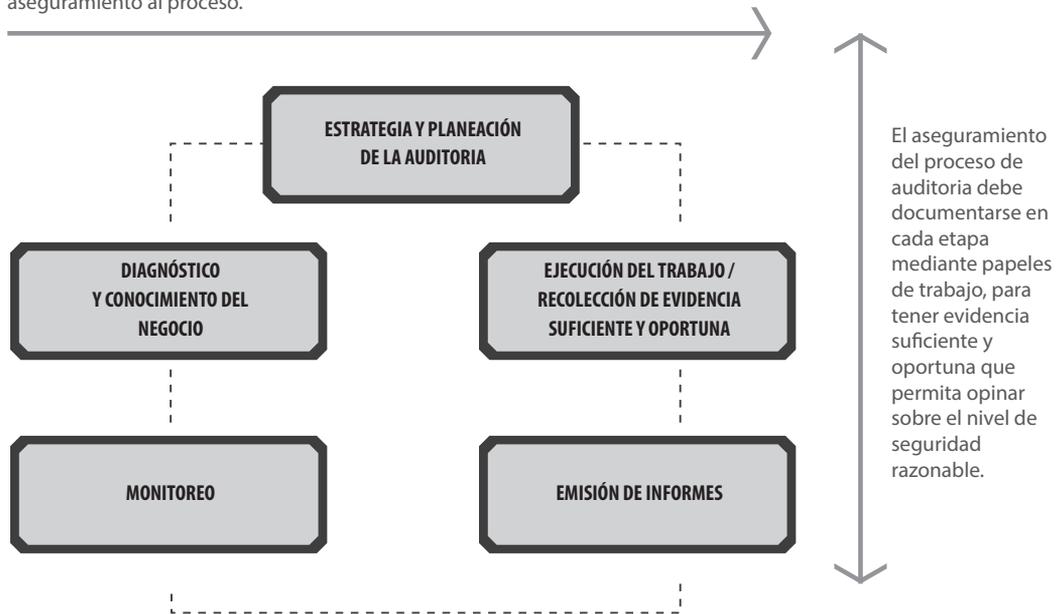
Visto así, el auditor debe realizar un plan de convergencia desde 2 aristas: una, a partir de las NIC y las NIIF, en lo que tiene que ver con ser empresario, y la otra, desde las NIAS, en lo que corresponde a su ejercicio profesional como auditor. Esto significa que, debe seguir preceptos de IASB en asuntos financieros y contables y de IAASB en temas de auditoría y aseguramiento. En tal sentido se aclara que, los dos son organismos europeos independientes que trabajan mancomunadamente para lograr resultados armónicos y homogéneos en el campo de la profesión contable "...dedicada a servir al interés público mediante el fortalecimiento de la profesión y contribuyendo al desarrollo de economías internacionales fuertes..." (IFAC, 2014).

En consecuencia, el proceso de auditoría y aseguramiento aplica una metodología que requiere una secuencia lógica de carácter cíclico, cuenta con etapas secuenciales que están detalladas en las 36 NIAS y la ISQC1, normas revisadas y modificadas como resultado del trabajo realizado en el Proyecto Claridad terminado en el año 2009. Las normas explican cómo durante el proceso de auditoría el auditor y su equipo de trabajo debe conocer a su cliente, establecer una estrategia

para realizar la auditoría, determinar una planeación de recursos para desarrollar el trabajo, evaluar el riesgo estratégico, examinar el control interno y el cumplimiento de normas, recopilar evidencia suficiente y oportuna, emitir informes con hallazgos encontrados y hacer seguimiento a los resultados obtenidos por la ejecución de los planes de acción aplicados por la administración de la empresa auditada a fin de corregir los hallazgos mencionados (ver gráfico 3).

Gráfico 3: Secuencia del proceso de auditoría - Una función cíclica

En cada una de las etapas del proceso se realiza supervisión y retroalimentación a los miembros del equipo, lo cual brinda aseguramiento al proceso.



Fuente: Elaboración propia

En concordancia, el CRC establece que:

Con observancia de los principios de equidad, reciprocidad y conveniencia nacional, con el propósito de apoyar la internacionalización de las relaciones económicas, la acción del Estado se dirigirá hacia la convergencia de tales normas de contabilidad, de información financiera y de aseguramiento de la información, con estándares internacionales de aceptación mundial. (Ley 1314 de 2009).

En este sentido, se identifican prioridades que tienen que ver con la ética en el trabajo, la idoneidad de los profesionales, la supervisión y retroalimentación de equipos de trabajo, suficiencia y oportunidad de evidencias, calidad de informes emitidos, efectividad, oportunidad e idoneidad en el monitoreo, lo cual refiere asuntos de aseguramiento de información internacional.

La IFAC ha reconocido desde hace tiempo que una forma fundamental para proteger el interés público es desarrollar, promover e imponer normas reconocidas internacionalmente como medio para asegurar la credibilidad de la información de la que dependen inversores y otros grupos de interés. (IFAC, 2014)

La IFAC

Es la organización mundial para la profesión de contador. Fundada en 1977, la misión de la IFAC es servir al interés público, fortaleciendo de forma continuada la profesión contable en todo el mundo y contribuyendo al desarrollo de economías internacionales fuertes estableciendo y promoviendo la observancia de normas profesionales de alta calidad, impulsando la convergencia internacional de estas normas y tomando postura en el interés público allá donde la experiencia de la profesión sea más relevante. (IFAC, 2014).

La IFAC está compuesta por 179 miembros y asociados en 130 países y jurisdicciones, lo que representa aproximadamente 2,5 millones de contadores en la práctica pública, la educación, la administración pública, la industria y el comercio. Colombia está representada en la IFAC por el Instituto Nacional de Contadores Públicos de Colombia (en adelante INCPC), a fin de acogerse, a la normativa que presenta el gráfico 4.

Gráfico 4: Normas Internacionales de Auditoría y Aseguramiento emitidas por IFAC



Fuente: Elaboración propia a partir de IFAC, 2014

La legislación mencionada, establece buenas prácticas que han sido tomadas de tiempo atrás de manera voluntaria por países como Colombia y empresas como la Big Four, con el ánimo de generar valor agregado a la economía y a los negocios. En este contexto, la relación entre la IFAC y la Organización para la Cooperación y Desarrollo Económicos (OECD, en inglés), organización que reúne los países más industrializados de mundo, nace en el interés mutuo de modernizar sus cuentas contables, las cuales son el medio de registro de información en los estados financieros empresariales que se toman de base para la toma de decisiones.

El objetivo era proporcionar mejor información para la gestión de la toma de decisiones y mejorar la transparencia y calidad de la información contable presentada anualmente. El nuevo plan debe garantizar que tanto los usuarios internos del mismo como los que accedan a las cuentas desde el exterior tengan información más fiable y pertinente. (Diario Oficial de la Unión Europea, 2006, Vol. 1.p.2).

2.2. Impacto en asuntos de gobierno corporativo

El objetivo del gobierno corporativo en las organizaciones, sean familiares, privadas, públicas o mixtas, no es otro que aplicar buenas prácticas para la gobernanza de las empresas y sus grupos de interés:

El gobierno corporativo se ve afectado por las relaciones entre los agentes que intervienen en el sistema de gobierno corporativo. Los accionistas con poder de control, que pueden ser personas aisladas, sociedades familiares, alianzas en bloque u otras sociedades que actúan a

través de un grupo de empresas o de participaciones cruzadas, pueden influir significativamente en el comportamiento de la sociedad. (OECD, 2004).

En tal sentido, el Consejo de Normas Internacionales de Ética para Contadores (IESBA, en inglés), hace parte de la estructura orgánica y depende directamente de la IFAC, ofrece asistencia para la adopción y puesta en práctica, promueve prácticas éticas adecuadas en todo el mundo y fomenta el debate internacional acerca de las cuestiones éticas a las que se enfrentan estos profesionales. Es emisor independiente de normas (ver gráfico 5) que desarrolla y publica en el interés público, normas éticas de alta calidad y otras declaraciones para los profesionales de la contabilidad de todo el mundo, incluyendo asuntos de gobierno corporativo.

En complemento, el Consejo de Normas Internacionales de Formación en Contaduría (IAESB, en inglés) es un emisor de normas independiente dentro de IFAC supervisado por su Consejo de Supervisión del interés Público (PIOB, en inglés) y trabaja coordinadamente con IESBA en asuntos educativos. En agosto de 2008, IAESB publicó en inglés las Normas Internacionales de Formación 1-8, traducidas por el Banco Mundial en marzo de 2009 con el permiso de IFAC como el Manual de los Pronunciamientos Internacionales de Formación, ya que las normas oficiales de la IFAC, son las que están escritas en inglés y tiene derechos reservados sobre las mismas. En este sentido se podría interpretar que es IFAC el líder de la Gobernanza normativa internacional europea, y por tanto como profesionales es necesario estar al tanto de sus preceptos.

Gráfico 5: Normas Internacionales de Ética y gobernanza emitidas por la IFAC.



Fuente: Elaboración propia a partir de IFAC, 2014

A partir del momento en que los miembros y asociados de la IFAC aceptan las condiciones, deben adoptar la normatividad en los países que representan y cumplir rigurosamente con la aplicación de los siguientes lineamientos:

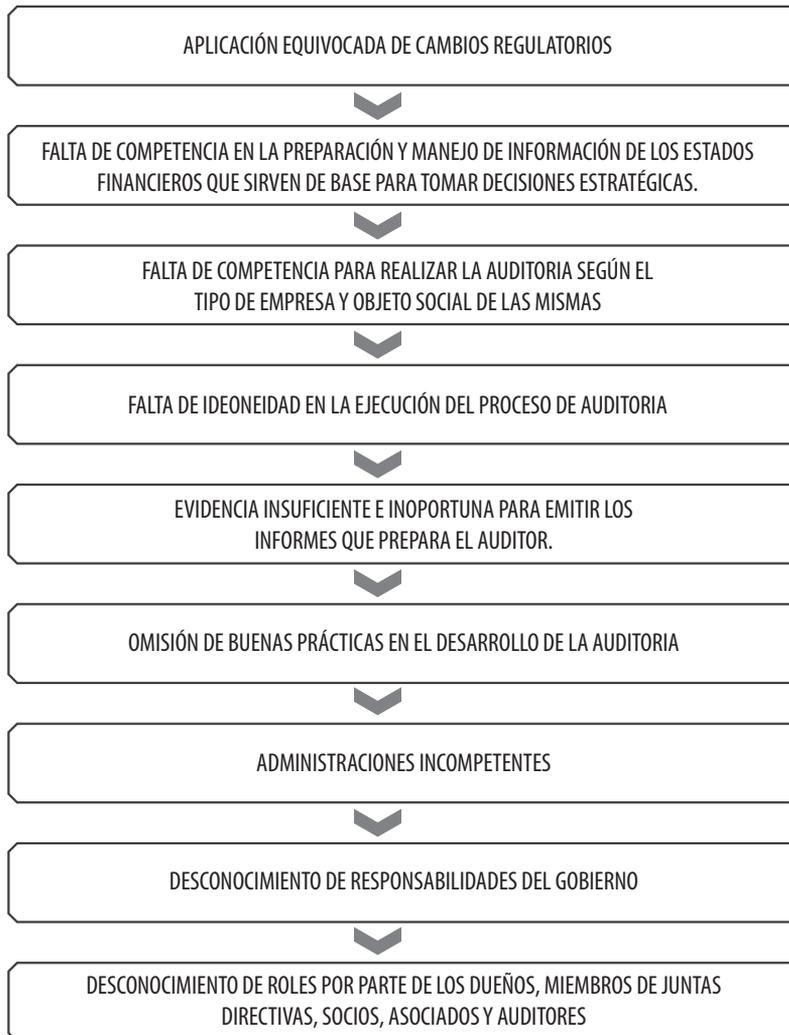
- a. ISA 200 a ISA 810: 36 Normas de Auditoría y Aseguramiento.
- b. ISQC1: Control de calidad para firmas que realizan auditorías y revisiones de información financiera histórica y otros compromisos de seguridad y servicios relacionados.
- c. IAPS 1000 a IAPS1100: Declaraciones Internacionales de Prácticas de Auditoría.

- d. ISRE 2000 a ISRE2699: Normas Internacionales de Trabajos de Revisión.
- e. ISAE 3000 a ISAE3699: Normas Internacionales de Trabajos para Atestiguar.
- f. ISRS 4000 a ISRS 4699: Normas Internacionales de Servicios Relacionados.
- g. Y sus normas complementarias.

En tal sentido, las empresas y sus grupos de interés, entre los que se encuentra el auditor como profesional y como empresario, deben aplicar y garantizar el cumplimiento de los mismos para evitar exponerse a riesgos que pueden surgir de distintas situaciones (ver gráfico 6.).

Por lo anterior, "...las empresas deben evaluar los riesgos del negocio y los riesgos de los procesos que componen dicho negocio, es decir, el *qué hacer* y el *cómo hacerlo...*", (Leuro, 2004, p. 71), a fin de evitar sorpresas como resultado de situaciones contingentes que pudieran impedir la continuidad del negocio.

Gráfico 6: Algunas situaciones que generan riesgo en la gobernanza.



Fuente: Elaboración propia

3. CONCLUSIONES Y RECOMENDACIONES

Con base en el análisis realizado, se identifican los siguientes asuntos a tener en cuenta por el auditor profesional, el auditor empresario, y por los empresarios que contratan en sus empresas auditores externos, áreas de auditoría interna o similares.

- Es prioritario para Colombia, aplicar mejores prácticas a fin de competir en el contexto internacional, en temas de política pública, mercados internacionales, nuevas oportunidades de negocio, altos niveles de calidad y transparencia, entre otros.
- El país requiere leyes, políticas y procedimientos que permitan a las empresas hacer parte formal del proceso de convergencia a normas internacionales de auditoría y aseguramiento, y al Estado establecer lineamientos necesarios para regular, asesorar, supervisar y monitorear el tema.
- Solucionar el problema propuesto por el análisis inicial, requiere que las pymes de auditoría, las personas naturales y jurídicas que trabajan en asuntos de auditoría, aseguramiento y atestación, apliquen la normatividad internacional vigente a través de capacitación y robustecimiento del conocimiento, esto disminuirá la exposición a la incompetencia en el proceso de conversión y los riesgos originados por el asunto.
- Los administradores y auditores como empresario deben tener en cuenta:
 - › La existencia de riesgos
 - › Los niveles relativos de impacto, de incertidumbre y complejidad que requieran para su tratamiento,
 - › El nivel de conciencia de riesgo como empresarios y dueños,
 - › El tamaño y tipo de empresa y el sector de la industria al que pertenecen

A fin de establecer si es necesario, el valor de las reservas requeridas para asumir riesgos residuales en los estados financieros que servirán de base para tomar decisiones empresariales.

- En virtud de lo anterior se recomienda incluir los siguientes asuntos en su proceso de convergencia, con el objeto de ajustarse a las normas internacionales en temas de auditoría y aseguramiento de información:
 - › Hacer un diagnóstico organizacional teniendo en cuenta los factores requeridos para gestionar el proceso de convergencia.
 - › Identificar las falencias de información que existen en las áreas involucradas, con respecto a las normas que requiere aplicar la compañía.
 - › Planear recursos
 - › Realizar listas de los temas que exigen atención de parte de los miembros de gobierno corporativo, el equipo de trabajo y los stakeholders de la empresa.
 - › Establecer el tiempo disponible para capacitaciones y presupuesto requerido.

- › Consultar y cotizar instituciones idóneas para la capacitación.
- › En caso de no contar con el presupuesto necesario, hacer y documentar campañas de autoestudio. Esto servirá para actualizar y empoderar al equipo con respecto al proceso de convergencia.
- › Verificar la disponibilidad de la tecnología XBRL. Cotizar y revisar el presupuesto.
- › Identificar e incluir a los funcionarios claves para el enriquecimiento del proceso dejando de lado las jerarquías. Es importante recordar que todos los aportes son importantes a la hora de planear.
- › Proponer cronogramas e incluir indicadores de cumplimiento, los cuales pueden ajustarse según las circunstancias.
- › Mantener supervisión permanente.
- › Realizar informes de avance para compartirlos con el gobierno corporativo.
- › Comunicar y divulgar los resultados.
- › Al terminar las etapas de diagnóstico y planeación, implementar el proyecto involucrando al recurso humano desde el principio del proceso, en busca de alternativas que hagan parte de las soluciones.
- › Emitir informes de seguimiento y aplicar los ajustes que permitan evolucionar en el proceso.
- › Servirse de los organismos que pueden brindar asesoraría, empezando por las Superintendencias y el CTCP.
- › Tener en cuenta que, las normas internacionales son guías y lineamientos que deberán adaptarse en cada negocio, a fin de obtener beneficios legales, financieros, tecnológicos, comerciales, económicos, operativos y administrativos, en escenarios nacionales e internacionales.

REFERENCIAS

- Bernal, F. (2010). Normas Internacionales de Auditoría (NIAs) y el Proyecto Claridad. Actualidad Empresarial, N° 218 – Primera Quincena de Noviembre. Recuperado de http://www.aempresarial.com/servicios/revista/218_11.pdf
- Bermúdez, H. (2002). Reparando la confianza pública Comentarios sobre un esfuerzo legal. Recuperado el 31 de mayo de 2014, <http://www.javeriana.edu.co/personales/hbermude/ensayos>
- CEPAL, (2001). Elementos de competitividad sistémica de las pequeñas y medianas empresas (PYME) del Istmo Centroamericano. Disponible en: <http://www.cepal.org/cgi-bin/getProd.asp?xml=/publicaciones/xml/1/9481/P9481.xml&xsl=/mexico/tpl/p9f.xsl&base=/tpl/top-bottom.xslt>
- Consejo de Normas Internacionales de Auditoría y de Aseguramiento IAASB. (2012). Recuperado de <http://www.ifac.org/es/auditing-assurance/about-iaasb>.
- Consejo Técnico de la Contaduría Pública CTCP. (2012, 5 de julio). Documento de Dirección Estratégico. Disponible en www.mincit.gov.co/descargar.php?id=66688
- Committee of Sponsoring Organizations of the Treadway Commission –COSO. (2014). Disponible en <http://www.coso.org>
- Diario Oficial de la Unión Europea, (31-10-2006). Vol. 1. P2. Disponible en: <http://eur-lex.europa.eu/LexUriServ/LexUriServ.do?uri=OJ:C:2006:264:0001:0139:ES:PDF>.
- Federación Internacional de Contadores - IFAC. (2006). NIA 700 Revisada. Recuperado de http://www.rya.com.ve/site/attachments/article/679/31_NIA_700%20_REVISADA%20DICTAMEN%20AUDITOR%20EEFF%20GRAL.pdf
- Federación Internacional de Contadores - IFAC. (2009). ISA 240_155 Auditing international standard on auditing 240. The auditor's responsibilities relating to fraud in an audit of financial statements. Retrieved June 1, 2014 from, <http://www.ifac.org/sites/default/files/downloads/a012-2010-iaasb-handbook-isa-240.pdf>.
- Federación Internacional de Contadores - IFAC. (2012). Handbook Part I. IAASB _Web. Recuperado de http://www.ifac.org/sites/default/files/publications/files/2012%20IAASB%20Handbook%20Part%20I_Web.pdf
- Feres, J. y Goes, J. (2008). Auditoría e earnings management: estudo empírico nas empresas abertas auditadas pelas big four e demais firmas de auditoria1. Auditing and earnings management: an empirical studies in publicly-traded companies audited by the big four and other auditing firms. Recuperado de <http://www.scielo.br/pdf/rcf/v20n50/v20n50a05.pdf>
- Gómez, L., Duque, M. y Cuervo, T. (2005). Gestión de riesgos en el costeo basado en actividades: Una alternativa para su implantación exitosa. Contaduría Universidad de Antioquia, 47, 61-85.

- Hernández, R. (2001). Elementos de competitividad sistémica de las pequeñas y medianas empresas (PYME) del Istmo Centroamericano. CEPAL. Recuperado el 1 de junio de 2014, de <http://www.cepal.org/cgi-bin/getProd.asp?xml=/publicaciones/xml/1/9481/P9481.xml&xsl=/mexico/tpl/p9f.xsl&base=/tpl/top-bottom.xslt>
- Instituto Nacional de Contadores Públicos de Colombia. INPC. (2014). incpcol@incp.org.co. <http://www.incp.org.co>
- International Annual Review (2012). Recuperado el 31 de mayo de 2014, de <http://www.kpmg.com/Global/en/international-annual-review/financials-organization/Documents/iar-2012.pdf>
- ISO. (2009). 31000- Gestión de Riesgos. Disponible en: <http://www.iso.org/iso/home/standards/iso31000.htm>
- Jiménez, E. (2005). El nuevo acuerdo de Basilea y la gestión del riesgo operacional. The new capital accord and the operation al risk management. Departamento de Dirección de Empresas, Universidad Pablo de Olavide. Sevilla España.
- Las Normas Internacionales de Información Financiera (NIIF): Expectativas y Realidades. Recuperado el 31 de mayo de 2014, de http://www.elcontador.org.hn/uploads/media/NIIF_EXPECTATIVAS_Y_REALIDADES.pdf .
- Leuro, A. (2004). El riesgo en las organizaciones. Hojas Académicas - Escuela de Contaduría, Universidad Central. Número 1 - Segundo Semestre de 2004. Disponible en: <http://tlreuro.files.wordpress.com/2011/02/hojas-academicas1.pdf>
- López, F. y Zarza, C. (2009). GOBIERNO CORPORATIVO Y FACTORES DETERMINANTES DEL CAMBIO DE AUDITORA EN LAS EMPRESAS NO FINANCIERAS ESPAÑOLAS. Recuperado el 31 de mayo de 2014, de http://campus.usal.es/~empresa/09_master/pdf/publicaciones/dt_09_09.pdf.
- Mantilla, S. (2005). Auditoría 2005. Bogotá ECOE Ediciones. Recuperado el 11 de junio de 2014, de <http://preparatorioauditoria.wikispaces.com/file/view/De%20la%20Revisi%C3%B3n%20al%20Aseguramiento.pdf/102256771/De%20la%20Revisi%C3%B3n%20al%20Aseguramiento.pdf>
- Mantilla, S. (2010). ASEGURAMIENTO: ¿QUÉ ES ESO? Bogotá ECOE Ediciones. Recuperado el 11 de junio de 2014, de <http://actualicese.com/Blogs/Expertos/SAM-aseguramiento-que-es-eso.pdf>
- McCREEVY, C. (2008). RECOMENDACIÓN DE LA COMISIÓN. Número C(2008) 1721. (2008/362/CE). Diario Oficial de la Unión Europea. Recuperado de <http://eur-lex.europa.eu/LexUriServ/LexUriServ.do?uri=OJ:L:2008:120:0020:0024:Es:PDF>.
- Organisation for Economic Co-operation and Development. OECD. (2004). Principles of Corporate Governance. Traducido de la versión original en inglés. Recuperado de <http://www.oecd.org/daf/ca/corporategovernanceprinciples/37191543.pdf>
- Portafolio. (2010, 27 de octubre). Colombia, rezagada en contabilidad global; estudio revela que empresas aún no implementan normas Niif. Periódico Portafolio Colombia. Recuperado de: <http://www.eltiempo.com/archivo/documento-2013/CMS-8213440>.

Portafolio. (2013, 24 de junio). Normas contables, el reto para las pymes en Colombia. Periódico Portafolio Colombia. Recuperado el 1 de junio de 2014, <http://www.portafolio.co/negocios/retos-las-pymes-contabilidad>.

Protiviti, (s.f). (Guide to the Sarbanes Oxley – ACT: Internal Control Reporting Requirements. Frequently Asked Questions Regarding Section 404. Fourth Edition. Disponible en http://www.protiviti.com/en-US/Documents/Resource-Guides/Protiviti_Section_404_FAQ_Guide.pdf

Ramírez, M. (2013, 22 de junio). Preocupación de que las pyme no cumplan con Niif. Recuperado de http://www.larepublica.co/finanzas/preocupacion-de-que-las-pyme-no-cumplan-con-niif_41211.

Superintendencia Financiera. (2013). Decreto 3024. Recuperado de <https://www.superfinanciera.gov.co/jsp/loader.jsf?IServicio=Publicaciones&ITipo=publicaciones&IFuncion=loadContenidoPublicacion&id=10082320>

Superintendencia Financiera. (2013). Decreto 3023. Recuperado de <https://www.superfinanciera.gov.co/jsp/loader.jsf?IServicio=Publicaciones&ITipo=publicaciones&IFuncion=loadContenidoPublicacion&id=10082320>

Superintendencia Financiera. (2013). Decreto 1851. Recuperado de <https://www.superfinanciera.gov.co/jsp/loader.jsf?IServicio=Publicaciones&ITipo=publicaciones&IFuncion=loadContenidoPublicacion&id=10082320>

Superintendencia de Sociedades, (2012, 14 de marzo). Documento de Direccionamiento Estratégico. Recuperado el 1 de junio de 2014, de <http://www.supersociedades.gov.co/Web/circulares%20externas/CIRCULAR%20EXTERNA%20115-0002%20de%202012.html>.

Velásquez, F. (2004). La estrategia, la estructura y las formas de asociación: fuentes de ventaja competitiva para las pymes colombianas. Recuperado de http://www.icesi.edu.co/revistas/index.php/estudios_gerenciales/article/view/149/html