

**APROXIMACIÓN AL ROL DEL AUDITOR EN COLOMBIA PARA
PROFESIONALES DIFERENTES A CONTADORES PÚBLICOS.**

JOHN FREDDY RIVERA GONZALEZ

**UNIVERSIDAD MILITAR NUEVA GRANADA
FACULTAD CIENCIAS ECONÓMICAS
ESPECIALIZACIÓN CONTROL INTERNO
Bogotá D.C, Octubre 2013**

**APROXIMACIÓN AL ROL DEL AUDITOR EN COLOMBIA PARA
PROFESIONALES DIFERENTES A CONTADORES PUBLICOS.**



JOHN FREDDY RIVERA GONZALEZ

**LUZ MERY GUEVARA
TUTORA**

**UNIVERSIDAD MILITAR NUEVA GRANADA
FACULTAD CIENCIAS ECONÓMICAS
ESPECIALIZACIÓN CONTROL INTERNO
Bogotá D.C, Octubre 2013**

INDICE

	Pág.
INTRODUCCIÓN	4
CONCEPTO DE AUDITORÍA	5
CLASIFICACION DE LA AUDITORÍA	7
Por el modo de ejercerla	7
Por el área Objeto de examen	10
NORMAS DE AUDITORÍA	15
NORMATIVIDAD EN COLOMBIA	18
ROL DEL AUDITOR EN COLOMBIA PARA PROFESIONALES DIFERENTES A CONTADORES PÚBLICOS	21
REFERENCIAS	25

INTRODUCCIÓN

El rol de auditor en cualquier organización posee connotaciones importantes en los que dependiendo la auditoría ya sea interna o externa, se debe cumplir con ciertos requisitos o parámetros mínimos a nivel personal, profesional, y normativo, los cuales dan cuenta de las normas de auditoría generalmente aceptadas tanto a nivel nacional como a nivel mundial.

Cuando se habla de auditoría, comúnmente existe una distorsión de su significado y su ejercicio es relacionado enteramente a un tipo de auditoría denominada: “financiera”, la cual normativamente en Colombia debe ser desarrollada por contadores públicos titulados y con las competencias necesarias para proveer una seguridad razonable de la fiabilidad de la información objeto de examen.

En el desarrollo de la especialización en control interno y dada la experiencia laboral en el campo de la auditoría, surge la inquietud de cómo afecta la normatividad y la concepción de su significado al desarrollo de auditorías por parte de profesionales diferentes a los contadores públicos titulados, buscando realizar una aproximación al rol de auditor desde otras profesiones diferentes.

Inicialmente se realizará una descripción de los conceptos existentes de auditoría y de la clasificación o tipos de auditoría, posteriormente se presentará normatividad relacionada, buscando hacer énfasis en el tipo de profesiones necesarias para su desarrollo, a continuación se realiza un breve repaso de las normas en Colombia buscando desarrollar la tesis expuesta y así finalizar con las conclusiones personales debidamente sustentadas.

El autor considera que, en ciertas etapas de su vida laboral ha sido un obstáculo no ser Contador Público titulado de profesión; a pesar de tener las competencias para desarrollar auditorías específicas en áreas base de su formación académica, por tanto se pretende realizar una aproximación al rol del auditor desde otras profesiones diferentes a la contaduría pública.

Este ensayo va dirigido en primera instancia a líderes de departamentos de control y líderes de organizaciones, buscando que amplíen su visión acerca del rol de los auditores, así como de la normatividad en el tema y las competencias requeridas para su correcto desempeño; y en segunda instancia va dirigido a futuros profesionales que ven en la labor de auditor un campo de acción interesante y consecuente con su proyecto de vida.

CONCEPTO DE AUDITORÍA

Existe una gran distorsión en el concepto de auditoría ya que se relaciona normalmente con percepciones tradicionales o enfoques específicos, como por ejemplo la auditoría financiera, por tanto se busca a partir de las concepciones de diferentes autores, crear un consenso sobre el significado de la palabra auditoría.

Como lo describe Samuel Mantilla (2009), la Auditoría es: *“un método que busca acercar una materia sujeto a un criterio, en función de un objetivo superior de control”*, es decir hace referencia que la auditoría no es un fin en sí mismo, sino un medio para asegurar razonablemente el funcionamiento de un sistema de control, en este sentido expresa Mantilla, que como consecuencia del surgimiento de la ley Sarbanes-Oxley y sus requerimientos, se empezó a hablar de auditoría del Control Interno; esta ley es una norma para el mercado de valores de Estados

Unidos, la cual conlleva inmersos elementos de Control Interno y Manejo Administrativo, buscando responsabilizar la alta dirección por los manejos dados a las corporaciones públicas, se promueve el concepto de auditoría del control interno, como estratificación del mismo control.

Para Gustavo Cepeda, (Cepeda, 1997) el concepto de auditoría es descrito como: *“La recopilación y evaluación de datos sobre información cuantificable de una entidad económica, para determinar e informar sobre el grado de correspondencia entre la información y los criterios establecidos. La auditoría debe ser realizada por una persona competente e independiente”*.

La concepción emitida por la Asociación Americana de Contadores (AAS por sus siglas en inglés), la cual es tomada de la guía de clases de auditoría y revisoría fiscal de la facultad de Ciencias Económicas y Administrativas de Unicauca (2009), la describe de la siguiente manera:

La Auditoría es un proceso sistemático para obtener y evaluar de manera objetiva las evidencias relacionadas con informes sobre actividades económicas y otros acontecimientos relacionados. El fin del proceso consiste en determinar el grado de correspondencia del contenido informativo con las evidencias que le dieron origen, así como determinar si dichos informes se han elaborado observando principios establecidos para el caso.

Los conceptos aquí descritos, fueron tomados por considerar que estos abarcan mayores funciones y aplicaciones con respecto a las definiciones tradicionales, las cuales normalmente hacen referencia a un tipo específico de auditoría, principalmente la financiera, por ser la de mayor aceptación y de conocimiento público en general.

Como podemos inferir a partir de las concepciones descritas, la auditoría es un examen crítico e integral de un sistema de información de una empresa o parte de ella, realizado con independencia, con el propósito de emitir una opinión sobre el grado de correspondencia con las evidencias que le dieron origen a la información.

Es importante advertir, que en la concepción anterior no se especifica el tipo de información, ni un tratamiento especial para la misma, lo cual será desarrollado con posterioridad en el presente escrito.

CLASIFICACIÓN DE LA AUDITORÍA

A partir de la concepción de auditoría, se puede afirmar que ésta es una sola y que se puede clasificar teniendo como referencia la manera de ejercerla y el área o sistema de información sujeta a examen. (Unicauca, 2012)

Por el modo de ejercerla

La forma de ejercerla, hace referencia principalmente al tipo de vinculación que posee el auditor con respecto a la organización objeto de examen, ya que dependiendo de la misma la auditoría puede ser clasificada como externa e interna. La auditoría externa es: “el examen crítico, sistemático y detallado hecho por una persona o firma independiente de capacidad profesional reconocidas, utilizando técnicas determinadas y con el objeto de emitir una opinión independiente sobre la forma como opera el sistema, el control interno del mismo y formular sugerencias para su mejoramiento”. (Taipe, 2008).

Según la guía de clases de auditoría y revisoría fiscal, de la facultad de Ciencias Económicas y Administrativas de Unicauca (2009), así como para Taipe (2008), la auditoría externa: *“examina y evalúa cualquiera de los sistemas de información de una organización y emite una opinión independiente sobre los mismos; en la mayoría de casos las empresas demandan la evaluación de su sistema de información financiero en forma independiente para otorgarle validez ante terceros interesados”*, por lo cual se ha asociado el término auditoría externa a auditoría de estados financieros, lo cual como se observa no es totalmente equivalente, pues puede existir auditoría externa de cualquier sistema de información.

En Colombia la auditoría externa financiera, de acuerdo a la ley 43 de 1990 está solamente reservada a los profesionales de la Contaduría Pública, esta persona o firma debe ser capaz de ofrecer una opinión imparcial y profesionalmente experta acerca de los resultados de auditoría. En la misma línea, la auditoría externa posee connotaciones específicas las cuales son descritas a continuación: primero, emite opiniones profesionales independientes; segundo, da fe pública sobre la razonabilidad de la información examinada; además, valida ante terceros interesados la información producida por la empresa y finalmente formula recomendaciones y sugerencias.

Ahora bien, la auditoría interna, según la describe el Instituto de Auditores Internos (IIA por sus siglas en inglés), la cual es tomada del documento: rol de las oficinas de control interno emitido por la Escuela Superior de Administración Pública, Departamento Administrativo de la Función Pública (2005), la describe de la siguiente manera: *“La auditoría interna es una actividad independiente y objetiva de aseguramiento y consulta, concebida para agregar valor y mejorar las operaciones de una organización. Ayuda a una organización a cumplir sus*

objetivos aportando un enfoque sistemático y disciplinado para evaluar y mejorar la eficacia de los procesos de gestión de riesgos, control y gobierno”.

En el mismo sentido, según la circular externa 038 de 2009, emitida por la Superintendencia Financiera de Colombia, toma la misma concepción anterior por cuanto es la de mayor aceptación a nivel mundial al ser emitida por un organismo reconocido internacionalmente (Superintendencia Financiera de Colombia, 2009).

A partir de esta concepción es importante resaltar que la auditoría debe ser desempeñada por profesionales con un profundo entendimiento de la cultura, los sistemas y procesos de los negocios; la actividad de auditoría Interna asegura que los controles internos establecidos sean adecuados para mitigar los riesgos, que los procesos de gobierno sean eficaces y eficientes, y que las metas y objetivos de la organización se cumplan. (Cepeda, 1997).

En el escrito: Esbozo de la auditoría estatutaria y el control interno en las organizaciones privadas, Hernando Bermudez (2000), hace referencia a algunas particularidades importantes de la auditoría Interna y del conocimiento que llegan a tener los auditores con relación a su trabajo:

Las organizaciones existen para crear valor o beneficios para sus propietarios, accionistas, clientes y proveedores. Este concepto le da propósito a su existencia. El valor es provisto al desarrollar sus productos y servicios y su utilización de recursos para promover aquellos productos y servicios. En el proceso de obtención de datos para comprender y evaluar el riesgo, los auditores internos desarrollan conocimientos significativos de las operaciones y oportunidades de mejora que pueden ser sumamente beneficiosas para sus organizaciones. Esta valiosa información puede darse en forma de consultas, opiniones, informes de auditoría o mediante otros productos, todos ellos adecuadamente comunicados a la gerencia correspondiente o al personal operativo.

Adicionalmente, la auditoría Interna posee características específicas, las cuales son señaladas a continuación: inicialmente, emite opiniones profesionales, pero no es posible asegurar al 100% la independencia del auditor al tener éste vínculos contractuales con la compañía objeto de examen; además, los informes son de circulación interna y no tienen trascendencia a los terceros pues no se producen bajo la figura de la Fe Pública (Taípe, 2008); por otro lado, realiza una función asesora ante la organización objeto de examen; adicionalmente evalúa permanentemente las transacciones, operaciones y procedimientos de control interno y finalmente propende por su mejora continua buscando que estos sean eficientes y eficaces (Cepeda, 1997).

Aclarando, existen diferencias sustanciales entre los roles de los auditores internos y externos, una de las principales diferencias es la inhabilidad que tienen los auditores internos de dar fe pública por su vinculación laboral contractual, mientras la auditoría externa tiene la facultad legal de dar fe pública. (Arens, Elder, & Beasley, 2007).

Por el área objeto de examen

Cuando se clasifica la auditoría por el área o el sistema de información objeto de examen, la auditoría toma el nombre de dicha área o sistema, así por ejemplo existe la auditoría financiera, auditoría de gestión, auditoría administrativa, auditoría operacional, auditoría informática, auditoría gubernamental, entre las más conocidas en Colombia (Facultad de Ciencias Contables Economicas y Administrativas, Unicauca, 2009). Adicionalmente, teniendo en cuenta el desarrollo y evolución de la auditoría, se puede hablar de otras clases, tales como auditoría social, auditoría ambiental, auditoría del recurso humano, auditoría de mercadeo, auditoría médica, auditoría del control interno, entre otras (Mantilla, 2009).

Siguiendo el concepto de auditoría inferido según las concepciones tomadas por los diferentes autores, se puede desarrollar el concepto de cada auditoría específica, puesto que solo se requeriría aplicar el concepto universal al caso en particular, es decir al área sujeta a examen o al sistema de información a examinar; así pues por ejemplo la auditoría financiera será descrita según la Facultad de Ciencias Contables, Económicas y Administrativas de Unicauca (2009), como:

Examen crítico e integral del sistema de información financiero y contable de una empresa o parte de ella, realizado con independencia, y utilizando técnicas determinadas con el propósito de emitir una opinión profesional sobre la razonabilidad de los estados financieros de la unidad económica en una fecha determinada, que permite una adecuada toma de decisiones y emisión de recomendaciones que brindan mejoras al sistema.

Por otro lado, y según Arens, y otros (2007), la auditoría de gestión es definida como la unión entre la auditoría administrativa y la auditoría operativa; sin embargo siguiendo el método anterior, se puede definir la auditoría de gestión como: *“el proceso que consiste en el examen crítico, sistemático y detallado del sistema de información de gestión de un ente, realizado con independencia y utilizando técnicas específicas, con el propósito de emitir un informe profesional sobre la eficacia eficiencia y economicidad en el manejo de los recursos, para la toma de decisiones que permitan la mejora de la productividad del mismo”* (Facultad de Ciencias Contables Economicas y Administrativas, Unicauca, 2009).

En la misma línea, la auditoría informática es un proceso llevado a cabo por profesionales especialmente capacitados para el efecto, y que consiste en

recoger, agrupar y evaluar evidencias para determinar si un sistema de información salvaguarda el activo empresarial, mantiene la integridad de los datos, lleva a cabo eficazmente los fines de la organización, utiliza eficientemente los recursos y cumple con las leyes y regulaciones establecidas. Adicionalmente permite detectar de forma sistemática el uso de los recursos y los flujos de información dentro de una organización y determina qué información es crítica para el cumplimiento de su misión y objetivos (Taípe, 2008).

Ahora bien, la auditoría gubernamental es el proceso que consiste en el examen crítico, sistemático y detallado de la gestión pública que realizan las dependencias y entidades del gobierno central, realizado con independencia por las entidades fiscalizadoras superiores, con el propósito de verificar la economía, eficiencia, eficacia y transparencia de conformidad con las disposiciones legales aplicables.

Igualmente, la auditoría social es definida por el Departamento Administrativo de la Función Pública (2005) como: *“Un proceso que permite a una organización evaluar su eficacia social y su comportamiento ético en relación a sus objetivos, de manera que pueda mejorar sus resultados sociales o solidarios y dar cuenta de ellos a todas las personas comprometidas por su actividad”*. El desarrollo de la auditoría social es un medio para el fortalecimiento de la democracia y la lucha contra la corrupción; es por ello que además de evaluar, medir y controlar la gestión social, busca hacerlo sobre la gestión política y de administración pública. Incluye de tal manera, la participación activa de las organizaciones de la sociedad civil en la auditoría de la gestión pública y se sigue denominando social, por originarse desde la sociedad civil; en este sentido se amplía el concepto de auditoría social así:

"La auditoría social va más allá de la simple auditoría financiera y contable. Esta incluye planes, estrategias, proyectos, políticas, procedimientos y prácticas ejercidas por la organización o institución auditada. Revisa el sistema de información, contratos y programas, estructura y funcionamiento de las unidades organizacionales, sus productos y servicios, además de los estados financieros, cumplimiento de leyes y regulaciones. De este ejercicio, total o parcial, debe resultar un producto con propuestas de mejoramiento institucional". (Escuela superior de Administración Pública, Departamento Administrativo de la función pública, 2005)

Del mismo modo, la auditoría ambiental es una herramienta de protección preventiva y proactiva del medio ambiente y supone un instrumento para poder incrementar la eficiencia y al mismo tiempo la reducción de los costos, adicionalmente es considerada un instrumento que resulta muy útil en toda operación de compra-venta, como también en la concesión de algún tipo de crédito o seguros, ya que en cualquier lugar en el que se haya producido alguna actividad industrial es vulnerable a ocultar pasivos ambientales que pueden llegar a repercutir en costos económicos y en responsabilidades subsidiarias sobre el nuevo propietario (Facultad de Ciencias Contables Economicas y Administrativas, Unicauca, 2009).

Por una parte, la auditoría del recurso humano se define como el proceso por el cual se evalúa la eficacia y la eficiencia de las políticas y las prácticas de gestión de recursos humanos, con la finalidad de indicar las prácticas adecuadas, los posibles fallos y problemas y proponer soluciones y sugerencias de mejora; por otra, la auditoría de mercadeo es un examen sistemático y organizado de todos los aspectos relacionados directa e indirectamente con las actividades de mercadeo de una organización a fin de determinar la efectividad y eficiencia de cada uno de los componentes para conseguir los objetivos de la empresa. (Arens, y otros, 2007)

La auditoría médica es la evaluación sistemática de la atención en salud, con el objetivo fundamental de mejorar la calidad de los servicios. Significa la comparación entre la calidad observada y la calidad deseada de acuerdo con las normas técnico-científicas y administrativas previamente estipuladas por la atención en salud. Para tal efecto podrán ser utilizados diferentes procedimientos de seguimiento, evaluación e identificación de problemas y de soluciones en la prestación de los servicios. (Bermudez, 2000).

Finalmente, nos referimos a la auditoría del control interno como el examen crítico, sistemático y detallado a los planes de la organización y a todos los métodos y medidas coordinadas que se adoptan en el negocio para salvaguardar sus activos, verificar la exactitud y la confiabilidad de sus datos contables, promover la eficiencia operacional y fomentar la adherencia a las políticas prescritas (Mantilla, 2009).

Como se observa en la clasificación de la Auditoría por el área o el sistema de información objeto de examen, cada concepción retoma la misma base de examen crítico, sistemático y detallado, de cada área o fuente de información, con el propósito de emitir un informe profesional sobre esa área o fuente de información, pero no se relaciona ninguna especificidad en cuanto a las competencias, títulos, conocimientos u otras características que debe poseer el auditor, estas características están inmersas dentro de las normas de auditoría generalmente aceptadas, las cuales serán desarrolladas a continuación.

NORMAS DE AUDITORÍA

Para el ejercicio profesional de la auditoría, internacionalmente se conocen las NAGAS (Normas de Auditoría Generalmente Aceptadas), estos son los principios fundamentales de auditoría a los que deben enmarcarse su desempeño los auditores durante el proceso de examen. El cumplimiento de estas normas busca garantizar la calidad del trabajo profesional del auditor (Taipe, 2008).

Estas normas son de carácter estándar, y se aplican a todo el proceso de la auditoría; existen tres tipos de normas: unas de carácter general, otras de ejecución del trabajo y finalmente normas de información.

A continuación se describen las de carácter general pues se relacionan básicamente con la diligencia funcional del auditor como persona humana y normaliza los requisitos y aptitudes que debe reunir para actuar como auditor.

Según describe Taipe (2008), parafraseando las NAGAS, *“La auditoría debe ser efectuada por personal que tiene el entrenamiento técnico y pericia como auditor”*; además relaciona a continuación que: *“como se aprecia de esta norma, no solo basta ser Contador Público para ejercer la función de auditor, sino que además se requiere tener entrenamiento técnico adecuado y pericia como auditor”*. Sin embargo la norma no especifica ser contador, simplemente habla de entrenamiento técnico adecuado, para lo cual la autora lo asimilo a la profesión contable, por ser la auditoría de estados financieros la de mayor aceptación.

A continuación Taipe (2008), hace referencia a qué además de los conocimientos técnicos obtenidos en la universidad, se requiere de la aplicación práctica en el campo de una buena dirección y supervisión, este adiestramiento, capacitación y práctica constante forma la madurez del juicio del auditor, lo cual

busca garantizar el trabajo profesional del auditor; así mismo, en todos los asuntos relacionados, el auditor debe mantener independencia mental o de criterio, esta hace referencia a la autonomía profesional que posee el auditor para expresar su opinión libre de presiones y subjetividades.

Adicional, Taípe (2008) complementa la explicación a la norma internacional de la independencia mental con algunos apartes que al considerarse importantes son transcritos a continuación: *“Se requiere entonces objetividad imparcial en su actuación profesional. Si bien es cierto, la independencia de criterio es una actitud mental, el auditor no solamente debe “serlo”, sino también “parecerlo”, es decir, cuidar su imagen ante los usuarios de su informe, que no sólo es el cliente que lo contrató sino también los demás interesados (bancos, trabajadores, estados, pueblo, etc.)”*.

Ahora bien, existen varios tipos de normas que buscan estandarizar el actuar de los auditores y la forma de realizar auditorías, como ya se mencionó; las NAGAS son las de mayor aceptación, también son conocidas las NIA (Normas Internacionales de Auditoría), estas son emitidas por el Consejo de Normas Internacionales de Auditoría y Aseguramiento (IAASB), órgano encargado de emitir normas de auditoría bajo la supervisión de la Federación Internacional de Contadores (IFAC), las NIA son normas de obligatorio cumplimiento al momento de realizar auditorías financieras.

En este mismo sentido las SAS (Statements on Auditing Standards), también conocidas como Las Declaraciones de Normas de Auditoría, son interpretaciones de las Normas de Auditoría Generalmente Aceptadas (NAGAS) que tienen obligatoriedad para los socios del American Institute of Certified Public Accountants (AICPA); estas Declaraciones de Normas de Auditoría son emitidas

por la Junta de Normas de Auditoría (Auditing Standard Board ASB) (Facultad de Ciencias Contables Economicas y Administrativas, Unicauca, 2009), y para terminar las NIEPAI, que serán desarrolladas un poco más a fondo a continuación, todas estas normas de auditoría, y otras que no se relacionan aquí, buscan ser un referente en la profesionalización de la labor de auditoría.

Cada uno de estos estándares, aunque en la generalidad son diferentes, el trasfondo y las bases asumidas para su desarrollo son las mismas, cada uno da cuenta de la importancia del auditor como persona humana, de la labor de auditoría en sí, y de la información concerniente al proceso, tómesese esta cómo el informe a emitir por la labor realizada.

Finalmente retomando las normas descritas, el IIA (Instituto de Auditores Internos por sus siglas en inglés) presentó las NIEPAI como referente a la labor del auditor interno; estas normas fueron emitidas con el fin de definir principios básicos que representen el ejercicio de la auditoría interna tal como debe ser, proporcionar un marco para ejercer y promover las actividades de auditoría y fomentar la mejora de los procesos en las organizaciones (The Institute of Internal Auditors, 2013).

Las NIEPAI se dividen en normas sobre atributos, normas sobre desempeño y normas de implantación; las normas sobre atributos tratan sobre las características de las organizaciones y las personas que prestan los servicios de auditoría Interna, específicamente la norma 1210 trata sobre la aptitud de los profesionales que ejercen esta labor, y la norma lo define así: *“Los auditores internos deben reunir los conocimientos, las aptitudes y otras competencias necesarias para cumplir con sus responsabilidades individuales. La actividad de auditoría interna colectivamente, debe reunir u obtener los conocimientos, las*

aptitudes y otras competencias necesarias para cumplir con sus responsabilidades” (The Institute of Internal Auditors, 2013).

Como se observa, la norma señala la necesidad de reunir los conocimientos y aptitudes acordes al trabajo a desarrollar, mas no especifica cuáles son estos conocimientos ni estas aptitudes, igualmente, tal como se describió al inicio de este apartado, en las NAGAS se observa este mismo proceder, lo anterior da cuenta que internacionalmente se reconoce que la auditoría es un examen crítico, sistemático e integral de un sistema de información, realizado con independencia, con el propósito de emitir una opinión sobre el grado de correspondencia con las evidencias que le dieron origen, cualquiera sean estas, por tanto se acepta la multidisciplinariedad dependiendo en todo caso el tipo de auditoría a desarrollar.

NORMATIVIDAD EN COLOMBIA

En Colombia, la normatividad relacionada a la auditoría se podría dividir para el sector público y para el sector privado, en el primero se ha recorrido un mayor camino al existir obligatoriedad de implantación de un Modelo Estándar de Control Interno (MECI), el cual posee inmerso el rol de los auditores internos dentro del subsistema de control de evaluación.

Para el sector privado, la normatividad inicialmente se centró en auditorías financieras, por lo tanto están inmersas dentro de la reglamentación para contadores públicos, Ley 43 de 1990, en la cual las Normas de Auditoría Generalmente Aceptadas (NAGAS) fueron elevadas a normas legales por el artículo séptimo, el cual expresa: *“De las normas de auditoría generalmente aceptadas: se relacionan con las cualidades profesionales del Contador Público,*

con el empleo de su buen juicio en la ejecución de su examen y en su informe referente al mismo". (Congreso de la República de Colombia, 1990).

En este mismo sentido, la norma refiere en su artículo 13, (Congreso de la República de Colombia, 1990), la obligatoriedad de tener la calidad de Contador Público, *"Para desempeñar las funciones de revisor fiscal, auditor externo, auditor interno en toda clase de sociedades, para las cuales la ley o el contrato social así lo determinan"*, sin embargo, al anexar la palabra "contrato social" cambia el sentido de la obligatoriedad al determinar que la organización dentro de su contrato social puede especificar la profesión del que ejerce las funciones descritas.

Ahora bien, la citada Ley en su artículo 10 determina la capacidad de los contadores públicos en razón a su profesión para dar Fe pública en asuntos propios de su quehacer profesional, al respecto la ley expresa:

DE LA FE PÚBLICA. La atestación o firma de un Contador Público en los actos propios de la profesión hará presumir, salvo prueba en contrario, que el acto respectivo se ajusta a los requisitos legales, lo mismo que a los estatutarios en el caso de personas jurídicas. Tratándose de balances se presumirá además, que los saldos se han tomado fielmente de los libros, que estos se ajustan a las normas legales y que las cifras registradas en ellos reflejan en forma fidedigna la correspondiente situación financiera en la fecha del balance. (Congreso de la República de Colombia, 1990).

Adicionalmente, en el artículo 11 de la ley 43 de 1990 se da la función privativa al Contador Público de expresar dictamen profesional e independiente o emitir certificaciones sobre balances generales y otros estados financieros.

(Congreso de la República de Colombia, 1990), es decir en Colombia existe una restricción normativa y es el caso de las auditorías financieras, donde se dictamina sobre la certeza razonable de los estados financieros, opinión que solo es dable a los contadores públicos. (Bonilla, 2013)

Sin embargo, se observa en otras regulaciones cómo el ejecutivo contextualiza la labor de auditoría dependiendo el área objeto de examen, esto se observa en el artículo 11, parágrafo 1 de la Ley 87 de 1993, el cual expresa: “*Para desempeñar el cargo de asesor, coordinador o de auditor interno se deberá acreditar formación profesional o tecnológica en áreas relacionadas con las actividades objeto del control interno*”. (Congreso de la República de Colombia, 1993).

Ahora bien, no es el objeto del presente escrito realizar una revisión exhaustiva de la normatividad en materia de auditoría existente en Colombia, o determinar la forma en cómo deban interpretarse estas leyes, no obstante en este apartado se buscó realizar una breve aproximación a las normas emitidas al respecto de la labor de auditoría y las obligaciones concernientes a las mismas; se puede decir que en Colombia no están plenamente identificados y reglamentados todos los tipos de auditoría, sin embargo, el ejecutivo y ciertos entes de control como las Superintendencias han realizado avances significativos al respecto con la emisión de circulares, decretos, leyes y demás herramientas legislativas, buscando acercarse cada vez a la realidad de la profesionalización de la auditoría.

En este sentido por ejemplo, se encuentra reglamentada la auditoría médica, según la Ley 100 de 1993, la auditoría de gestión y resultados para las empresas de servicios públicos domiciliarios según la ley 142 de 1994, las auditorías de calidad para la manufactura de productos cosméticos según la

resolución 3112 de 1998, la auditoría de sistemas para las sociedades de gestión colectiva y derechos de autor según la ley 44 de 1993 y para la operación del sistema público de valores según la resolución 400 de 1995 de la Superintendencia de Valores, la auditoría preventiva de actividades delictivas para las instituciones vigiladas por la Superintendencia Bancaria según decreto 1872 de 1992, entre otras que se escapan del objeto del presente ensayo.

Para complementar lo anterior, Bermudez en su escrito “Esbozo de la auditoría estatutaria y el control interno en la organizaciones privadas” realiza la siguiente reflexión:

La imposición de otras auditorías es, sin duda, una forma indirecta de afirmar que la revisoría fiscal tradicional, basada en la auditoría financiera, ha dejado de ser suficiente. Hasta el momento en el sector privado no ha ganado espacio legislativo un modelo integral de supervisión obligatoria, al paso que sí continúa prosperando la imposición adicional de otras auditorías. (2000)

ROL DEL AUDITOR EN COLOMBIA PARA PROFESIONALES DIFERENTES A CONTADORES PÚBLICOS.

Tal como se describió en los apartados anteriores, la auditoría es un examen crítico e integral de un sistema de información de una empresa o parte de ella, realizado con independencia, con el propósito de emitir una opinión sobre el grado de correspondencia con las evidencias que le dieron origen a la información, por tanto se le llama auditoría a todos los exámenes sin distinción de la fuente de información a verificar.

Independientemente que la auditoría financiera sea la más desarrollada y la de mayor aceptación y conocimiento a nivel general, eso no quiere decir que sea el único tipo de auditoría o la más importante para cualquier organización, siempre se debe contextualizar los requerimientos de la organización para lograr a partir del control efectivo una mejora significativa en sus operaciones.

Adicionalmente, cuando nos referimos a la profesionalización de los auditores en Colombia, a nivel normativo, encontramos que no existe ninguna norma que restrinja o impida a un profesional actuar o desempeñarse como auditor interno, externo, contralorías o similares, dado que ella es un proceso que se realiza por un profesional experto en la materia objeto de revisión, de tal suerte que la práctica de la auditoría en la actualidad requiere capacidad, capacitación, experiencia, es decir cumplir las Normas de Auditoría Generalmente Aceptadas (NAGAS) reconocidas internacionalmente; estas son normas personales (Cuidado profesional, independencia mental, y entrenamiento técnico), así mismo normas relativas al trabajo de campo (planeación, evaluación del control interno, obtención de evidencias) y normas relativas a los informes (rendición de informes); solo hay una restricción normativa y es el caso de las auditorías financieras, donde se dictamina sobre la certeza razonable de los estados financieros, opinión que solo es dable a los contadores públicos. (Bonilla, 2013).

En la misma línea, adicionalmente el señor Marco Hernando Bonilla, economista, especialista en Control interno, consultor internacional sobre temas de auditoría menciona que:

El campo de acción para profesionales diferentes a contadores en labores de auditoría, es absolutamente enorme, las entidades requieren de auditorías especializadas con ayudas de expertos que no necesariamente tienen ingredientes contables y/o financieros, por ejemplo medio ambiente,

sistemas de información, actuarias, procesos judiciales, auditorías medicas, forenses, etc., en fin diferentes auditorías a los procesos misionales y técnicos de las organizaciones, hoy, y de acuerdo con la Ley 87 de 1993, es recomendable que el auditor general tenga formación en la actividad misional de la organización.” (2013).

Retomando la tesis inicial, de: “cómo afecta la normatividad y la concepción de su significado al desarrollo de auditorías por parte de profesionales diferentes a los contadores públicos titulados”, vemos cómo la normatividad no afecta el proceso de auditoría, a menos que sea necesario dictaminar sobre la certeza razonable de los estados financieros, en general la normatividad expresa la necesidad de experticia de los auditores, pero no relacionan una profesión específica, permite a cada organización definir la profesión de los auditores dependiendo sus necesidades.

Ahora bien, cuando vemos cómo afecta la concepción de auditoría existente a nivel general, podríamos decir que esta concepción sí tiene implicaciones en el desarrollo de la profesionalización de auditores diferentes a contadores públicos, ya que como se ha expuesto, la auditoría financiera es la de mayor aceptación y conocimiento a nivel general, por tanto parecen relacionar el ejercicio de la auditoría con la única salvedad a nivel normativo de dictaminar los estados financieros.

En este orden de ideas, a los profesionales de otras disciplinas diferentes a la contable, nos queda aun camino por recorrer, esperando que los líderes de las diferentes organizaciones y de los departamentos de control contextualicen de manera amplia la labor de auditoría y entiendan las ventajas de la multidisciplinariedad en el ejercicio desarrollado, mientras tanto la invitación es a

continuar en el camino de la profesionalización de la labor, lo cual solo es posible a través de la academia y de la experiencia que se da a través del tiempo.

Para finalizar, se deja la invitación de profundizar a nivel normativo las restricciones o libertades implantadas por el ejecutivo, para el desarrollo del rol de auditor en Colombia, así como examinar la viabilidad de implementar a nivel normativo un modelo de control para las entidades privadas tal como se desarrollo a nivel público con el MECI.

REFERENCIAS

- Arens, A., Elder, R. J., & Beasley, M. S. (2007). *Auditoría, un enfoque integral*. Mexico: Pearson Education.
- Bermudez, H. (Septiembre de 2000). Esbozo de la auditoría estatutaria y el control interno en las organizaciones privadas. *Pontificia Universidad Javeriana, Cuadernos de contabilidad Vol 1 -7*. Bogota, Colombia: Centro Editorial Javeriano.
- Bonilla, M. H. (21 de Octubre de 2013). Economista, especialista en control interno, consultor y asesor, conferencista internacional. (J. F. Rivera, Entrevistador)
- Cepeda, G. A. (1997). *Auditoría y control interno*. Colombia: Mc graw-hill.
- Congreso de la Republica de Colombia. (13 de Diciembre de 1990). Ley 43 de 1990. *Adicion a la ley 145 de 1960, reglamentaria de la profesión de Contador Público y se dictan otras disposiciones*. Bogota, Colombia.
- Congreso de la Republica de Colombia. (29 de Noviembre de 1993). Ley 87 de 1993. *Normas para el ejercicio del control interno en las entidades y organismos del Estado y se dictan otras disposiciones*. Bogota, Colombia.
- Escuela superior de Administración Pública, Departamento Administrativo de la Función Pública. (julio de 2005). *Rol de las oficinas de control interno, auditoría interna o quien haga sus veces*. Bogota, Colombia.
- Facultad de Ciencias Contables Economicas y Administrativas, Unicauca. (2009). <http://fccea.Unicauca.edu.co>. Recuperado el 22 de 10 de 2013, de <http://fccea.unicauca.edu.co/old/tgarf/tgarf.html#tgarfpa1.html>
- Mantilla, S. A. (2009). *Auditoría del control interno*. Bogota: Ecoe Ediciones.
- Superintendencia Financiera de Colombia. (29 de Septiembre de 2009). Circular Externa 038 de 2009. *Circular Externa 038 de 2009, modificacion a la circular externa 014 de 2009*. Bogota, Colombia.
- Taipe, M. R. (2008). *Auditoría Administrativa: Normas Internacionales para el ejercicio profesional de la Auditoría Interna*. Peru: Universidad San Martin de Porres.

The Institute of Internal Auditors. (1 de enero de 2013). Instituto de Auditores Internos de Colombia, afiliado al IIA. *Normas internacionales para el ejercicio profesional de la auditoría interna* .