



## Aplicación de las NIA / NAI en Auditoría para PYMES

### The Application of ISA / IAPS in Auditing for SMEs

Gustavo Caro Vargas\*

*Fecha de recepción: 15 de octubre de 2023*  
*Fecha de aprobación: 01 de diciembre de 2024*

**DOI:** <https://doi.org/10.56241/asf.v12n23.303>

**Resumen:** La actividad de auditoría de estados financieros, ha incorporado el aseguramiento, asociado con los contratos y compromisos profesionales, con el objetivo de dar seguridad razonable a través de la evidencia. Este concepto plantea dificultades con respecto a la expresión aseguramiento, toda vez que traduce certidumbre, confianza, seguridad, aseveración, afirmación. En el campo de la contaduría se busca dar seguridad razonable para mejorar la calidad de la información y reducir el riesgo de los negocios. El aseguramiento se extiende más allá de la prueba de la información financiera y busca verificar los hechos e incluso la información cualitativa que se refiere a las prácticas de los negocios. El aseguramiento entonces, no es predictivo, sino que prueba la decisión de si los negocios funcionaron en el pasado o no, lo anterior permite resaltar, que de acuerdo a las normas vigentes, los contadores y auditores deban cambiar su teoría y su práctica de la auditoría porque en el aseguramiento el profesional en ejercicio, se compromete a que la información contenida en los estados financieros represente la posición financiera, el rendimiento y los flujos de efectivo de acuerdo con los IFRS/NIIF y para ello se compromete a hacer un examen que de seguridad razonable de ello.

**Palabras clave:** Auditoría, aseguramiento, razonabilidad, predictivo, evidencia.

**Clasificación JEL:** N2, M55, E01.

**Citación:** Caro, G. (2024). Aplicación de las NIA / NAI en Auditoría para PYMES. Revista Colombiana De Contabilidad - ASFACOP, 12 (23). <https://doi.org/10.56241/asf.v12n23.303>

\*Contador Público Universidad Externado de Colombia, Especialista en Gerencia Financiera, Magister en Educación Uniminuto-Tecnológico de Monterrey. ORCID: <https://orcid.org/0000-0002-2608-4287> Correo electrónico: [agccaro@gmail.com](mailto:agccaro@gmail.com)

**Abstract:** The financial statement audit activity has incorporated assurance, associated with professional contracts and commitments, with the objective of providing reasonable assurance through evidence. This concept raises difficulties with respect to the expression assurance, since it translates certainty, confidence, security, assertion, affirmation. The accounting field seeks to provide reasonable security to improve the quality of information and reduce business risk. Assurance extends beyond testing financial information and seeks to verify factual and even qualitative information that pertains to business practices. Assurance, then, is not predictive, but tests the decision of whether the businesses worked in the past or not, the foregoing makes it possible to highlight that, according to current regulations, accountants and auditors should change their theory and practice of the audit because in the assurance the practicing professional undertakes that the information contained in the financial statements represents the financial position, performance and cash flows in accordance with IFRS / IFRS and for this he undertakes to carry out an examination that reasonable security of it.

**Keywords:** Audit, assurance, reasonableness, predictive, evidence

**JEL code:** N2, M55, E01.

## 1. Introducción

La economía de mercados ha traído avances importantes que han hecho que la información financiera sobre los negocios ocupe un lugar destacado, a condición de que esté basada en estándares internacionales de alta calidad (IFRS/NIIF), sometida a estrictos controles internos y auditada por contadores profesionales que los siguen rigurosamente. Los modelos de auditoría centrados en la revisión o en la atestación, han cedido el lugar a la auditoría basada en riesgos, con prevalencia hacia los controles a nivel de entidad, esto es el aseguramiento de la información basado en la administración de riesgos del emprendimiento, que es hasta ahora, la última fase en la evolución de la administración de riesgos, fase actual que se caracteriza por centrarse en ayudar a las compañías a que desarrollen estrategias que le den soporte a la maximización de la riqueza de los accionistas o a la generación de valor (Mantilla, 2017).

Por otra parte, la implementación de la contabilidad a valor razonable, considerada como el enfoque de información financiera en el cual se le requiere o permite a las compañías medir y reportar sobre una base continua ciertos activos y pasivos (generalmente instrumentos financieros) a estimados de los precios que recibirán si fueran a vender los activos o pagarían si fueran a ser liberados de los pasivos. Según la contabilidad del valor razonable, las compañías reportan pérdidas cuando disminuyen los valores razonables de sus activos o se incrementan sus pasivos. Esas pérdidas reducen el patrimonio reportado de las compañías y también reducen los ingresos reportados. Mantilla (2016) asegura que el imperativo de reconocer los ingresos ordinarios y la exigencia

de diferenciar los instrumentos financieros según el modelo de negocios a costo amortizado o a valor razonable, exige a los profesionales auditores enfrentar nuevos desafíos y condiciones.

Colombia ha acogido los estándares internacionales de la información financiera y aseguramiento de la información incorporando sus textos normativos, algunos desactualizados, los cuales han permitido hacer salvedades, excepciones y saltos de un grupo a otro como producto del desorden normativo que está imperando desde su implementación. Lo anterior, hace necesario para los profesionales, el desarrollo de habilidades y competencias para el reconocimiento, la medición, registro y revelación de los hechos económicos, que deben ser tratados de acuerdo a las NIIF, para evaluar los resultados y asegurar que la información cumpla con los estándares internacionales que le sean aplicables.

El aseguramiento busca verificar los hechos e incluso la información cualitativa que se refiere a las prácticas de negocio. A diferencia de la consultoría, el aseguramiento no es predictivo, sino que prueba si la decisión de negocios funcionó en el pasado. “Grado de seguridad” es la expresión que utiliza la traducción oficial de las ISA/NIA, realizada por el Instituto de Censores Jurados de Cuentas de España y que el Consejo Técnico de la Contaduría Pública de Colombia ha recomendado incorporar en la normativa colombiana. (Consejo Técnico de la Contaduría Pública, 2012).

En la teoría del aseguramiento no hay ni aseguramiento absoluto ni aseguramiento cero sino solamente alto (auditoría) y aseguramiento medio (revisión, otro aseguramiento, servicios relacionados). La expresión grado de seguridad es ambigua porque permite el sesgo hacia un grado de seguridad en particular y olvida las demás. Se requiere entonces una aproximación a los estándares internacionales, su interrelación con otros e identificar las diferencias importantes que se están experimentando en la incorporación y aplicación en el ámbito nacional (FEE, 2003).

El escrito sintetiza el proceso de avance y cuál es el estado actual de la incorporación de las normas de aseguramiento de la información (ISA / NAI), que incluyen las normas internacionales de auditoría de información financiera, de aseguramiento y servicios relacionados, de control de calidad, y el código de ética para contadores profesionales.

### **3. El Revisor fiscal y auditor deben emitir el dictamen de acuerdo a los Estándares Internacionales**

Para las empresas del Grupo 2, el 2016 fue el primer período de implementación de la NIIF Pymes y al corte del 31 de diciembre, realizaron sus primeros estados financieros comparativos. Por lo anterior, la labor de los revisores fiscales, auditores internos y externos, también estuvieron regidos por normatividad internacional.

A través del Decreto 302 de febrero 20 del 2015, actualmente contenido en el anexo 4 del Decreto 2420 del 2015, el Ministerio de Comercio, Industria y Turismo, expidió la reglamentación de las Normas de Aseguramiento de la Información –NAI– que deberán aplicar todas las entidades del Grupo 1 y algunas del Grupo 2; de obligatorio cumplimiento para el ejercicio de la revisoría fiscal, a partir del 2016.

La entrada en vigencia de las (NIA / NAI) según el artículo 10 del Decreto 302, regía para los trabajos profesionales ejecutados a partir del 1 de enero del 2016. Sin embargo, el artículo 14 de la Ley 1314 del 2009, estableció que los decretos reglamentarios entrarían en vigencia el 1 de enero del segundo año gravable siguiente al de su promulgación, por lo que la vigencia del Decreto 302 debió haber iniciado el 1 de enero del 2017 y no del 2016 como quedó citado en el marco normativo.

Independientemente de las fechas en el texto del decreto, este podría ser aplicado de manera anticipada a criterio de los profesionales que ejecutarán la tarea de revisión. En consecuencia, los revisores fiscales del Grupo 1, pudieron haber estado aplicando las NIA / NAI, para la evaluación de los estados financieros con corte a diciembre 31 de 2015, que fue el primer año de implementación de los Estándares Internacionales de Información Financiera IFRS / NIIF para dichas entidades.

Teniendo en cuenta que el período 2016 fue el primer período de aplicación de las normas para las entidades del Grupo 2 – Pymes–, los revisores fiscales debieron haber emitido su dictamen de acuerdo a las (ISA / NAI). Por consiguiente, los revisores fiscales, auditores internos y externos de las entidades de los Grupos 1 y 2, tuvieron como obligación implementar el marco normativo del Decreto 302 (anexo 4 del Decreto Único Reglamentario 2420 del 2015), que a su vez está conformado por: estándares encaminados a auditorías y revisiones de información financiera histórica, que se materializan en las Normas Internacionales de Auditoría (ISA/NIA), por sus siglas en inglés y español, las cuales se identifican con numeración desde el 200 hasta el 810. Los estándares de control de calidad plasmados en las Normas Internacionales de Control de Calidad –NICC por sus siglas en español e (ISQC) por sus siglas en inglés–. Las disposiciones relacionadas con la revisión de estados financieros que se han dispuesto en las Normas Internacionales de Trabajos de Revisión –NITR por sus siglas en español e (ISRE) por sus siglas en inglés–, de las cuales se han expedido documentos enumerados desde el 2400 hasta el 2410.

Las normas de trabajos de aseguramiento diferentes de auditoría de información histórica, que pueden consultarse en las Normas Internacionales de Trabajos para Atestiguar –NITA por sus siglas en español e (IASE) por sus siglas en inglés–, con enumeraciones desde el 3000 al 3402. Finalmente, los estándares de trabajos sobre servicios relacionados que se expiden en las Normas Internacionales sobre Servicios Relacionados –NISR por sus siglas en español e (ISRS) por sus siglas en inglés–, con numeración desde el 4400 al 4410.

La labor del revisor fiscal y del auditor no requiere únicamente el conocimiento amplio de los procesos, procedimientos, herramientas y metodologías reglamentadas para la revisión de la información y la ejecución de tareas de verificación y contrastación de datos; además debe tener amplio conocimiento de las Normas Internacionales de Información Financiera (NIIF), pues ante todo debe ser profesional con las condiciones para el reconocimiento, medición, presentación y revelación de la información financiera, ya que es este conocimiento el que le posibilitará su efectiva revisión.

En consecuencia, todas las organizaciones colombianas obligadas a cumplir los nuevos marcos técnicos normativos contables y quienes ejercen como revisores fiscales y auditores, les corresponde ahora comprender y aplicar la normativa correspondiente al aseguramiento de dicha información.

Su aplicación es parte del proceso de convergencia a los Estándares Internacionales. En relación a la auditoría, tenemos en nuestro país la aplicación de las Normas de Auditoría Generalmente Aceptadas –NAGA–, las cuales se incorporaron parcialmente desde la Ley 43 de 1990. Por la cual se adiciona la ley 145 de 1960, reglamentaria de la profesión de contador público, estableció en el artículo 7: “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 el informe respectivo”.

Las Normas de Auditoría son: 1. Normas personales. 2. Normas relativas a la ejecución del trabajo. 3. Normas relativas a la rendición de informes. En el numeral 2 del artículo 8 de la Ley 43 de 1990, se hace referencia a: “Actuar con sujeción a las normas de auditoría generalmente aceptadas”.

En desarrollo de esta ley, el Consejo Técnico de la Contaduría Pública – (CTCP), preparó y presentó los pronunciamientos numerados como 2, 4, 5, 6 y 7 y la Orientación Profesional de junio del 2008, que amplían y aclaran en particular sobre las normas de auditoría a aplicar en Colombia. En los casos en que las normas de un país estén en conflicto sobre un asunto particular, las asociaciones miembros deberán actuar procurando su armonización. Colombia, como miembro de la Federación Internacional de Contadores – (IFAC), debe apoyar sus objetivos y acoger sus normas y guías en ausencia de pronunciamientos emitidos en el país por los organismos competentes. Cabe destacar que las normas de auditoría que se encuentran en vigor en varios países, difieren en forma y contenido.

El Consejo aclaró que, aunque existen normas de carácter internacional en diferentes partes del mundo, se ajustan para adaptarlas a la necesidad de cada país, como ocurre en Colombia cuando se aplican, por ejemplo, a trabajos de revisoría fiscal. De tal manera, se siente con más fuerza el impacto de la globalización y el uso de los sistemas de información.

Otra de las situaciones que acentuaron la necesidad de revisar las normas de auditoría internacional que se aplicaban en esos momentos, fueron los casos de corrupción y falta de ética que se presentaron en empresas como WorldCom, Enron, entre otras (Álvarez, 2014). Sin embargo, solo hasta el 2009, el Gobierno Nacional formaliza mediante la ley 1314 de Convergencia, la obligación de revisar el impacto que generaría para cada sector, empresa, universidad y gremio el hecho de pasar de las normas de contabilidad generalmente aceptadas en Colombia a NIIF-Estándares Internacionales (Castro, 2004).

También se considera hacer el mismo trabajo con las normas de auditoría generalmente aceptadas (ISA / NIA), lo cual hasta la fecha ha llevado a los participantes y al Consejo Técnico de la Contaduría Pública (CTCP) a estudiar con detenimiento la decisión para saber cuál será la mejor alternativa.

Desde el 2014, se estableció el cronograma de convergencia hacia los Estándares Internacionales de Auditoría y Aseguramiento de la Información, que va desde la fecha para obtener los derechos de uso de las normas por parte de la IFAC, hasta enero del 2016, que se estableció como la fecha de inicio para la aplicación obligatoria. Luego de surtir el proceso de presentación y recomendación por parte del CTCP a los Ministerios de Comercio Industria y Turismo y de Hacienda, en febrero 20 del 2015 se promulga el Decreto 302, por el cual se reglamenta la Ley 1314 del 2009, sobre el marco técnico normativo para las Normas de Aseguramiento de la Información.

En el artículo 1 de dicho decreto se determina: “Expídase el Marco Técnico Normativo de las NAI, que contiene: las Normas Internacionales de Auditoría NIA, las Normas Internacionales de Control de Calidad NICC, las Normas Internacionales de Trabajos para Atestiguar NITR (ISAE por sus siglas en Inglés), las Normas Internacionales de Servicios Relacionados NISR y el Código de Ética para Profesionales de la Contaduría, conforme se dispone en el anexo que hace parte integral del presente decreto”(INCP, 2015).

### 3. Conclusiones

En Colombia se empezó a aplicar a partir del 2016 el marco normativo referente a las Normas Internacionales de Aseguramiento de la Información, y uno de sus componentes son las Normas Internacionales de Auditoría. La invitación es a continuar con el proceso de estudio, capacitación, análisis y comprensión de esta normatividad, tanto en sus aspectos de fundamentación teórica como de aplicación práctica, haciendo énfasis en las diferencias entre ambas normas, pues, aunque ya tenemos avances, también es cierto que hay diferencias importantes que habremos de identificar con claridad.

## 4. Discusión

En términos económicos, el impacto de esta nueva normativa contable, se explica por la depuración y presentación de las estructuras financieras ajustadas a realidad económica, en la fecha de transición, para presentar solo los recursos que tienen la capacidad real de generar beneficios económicos futuros y sus obligaciones, asumiendo en el patrimonio, los impactos de operaciones y partidas que no tienen esas características y en condiciones normales, afectarían los resultados futuros.

Desde otra perspectiva, se refiere al grado de injerencia (Institucional o Sistémico) de un ajuste que se deriva en los cambios de políticas que introducen los estándares internacionales. Un ajuste de origen institucional surge porque los reportes financieros de una Entidad Legal han estado alineados más con reglas (contables o tributarias) o disposiciones de carácter especial instrumentadas por los planes de cuentas, que con una contabilidad basada en principios que reflejen la realidad económica y esencia de las transacciones.

## Referencias Bibliográficas

- Álvarez, M. (2014). *Ética para los negocios: Caso Enron*. Disponible en: <http://eticanegociosenron.blogspot.com/2014/04/etica-y-moral-en-el-caso-enron.html>
- Bermúdez, H. (1996). *Marco conceptual de la revisoría fiscal en Colombia. Un Aporte de Citas y Reflexiones Para Su Construcción*. Facultad Ciencias Económicas, Universidad Javeriana de Colombia. Bogotá <https://www.javeriana.edu.co/personales/hbermude/ensayos/Inforf.doc>.
- Bermúdez-Gómez, H. (2017). *Marco conceptual de la revisoría fiscal en Colombia*. In VIII Simposio Contaduría Universidad de Antioquia.
- Castro, R. (2004). *Junta Directiva de Alto Valor – Guía práctica de Gobierno Corporativo KPMG*
- CTCP Consejo Técnico de la Contaduría Pública (2012). *Direccionamiento Estratégico del proceso de convergencia de las normas de contabilidad e información financiera y de aseguramiento de la información, con estándares internacionales*. <https://www.ctcp.gov.co/proyectos/contabilidad-e-informacion-financiera/documentos-organismos-internacionales/decreto-3022-de-2013/4-1-direccionamiento-estrategico-dic-2012>
- FEE (2003). *Principles of assurance: fundamental theoretical issues with respect to assurance in assurance engagement*.

Flint, D. (1988). *Philosophy and principles of auditing: an introduction*. London: MacMillan Education

INCP (2015). Archivos Decreto 0302. <https://incp.org.co/Site/2015/info/archivos/decreto-0302-min-comercio.pdf>

Mantilla, S. (2015). *Estándares/Normas Internacionales de Información Financiera (IFRS/NIIF)* (5a. ed.). Bogotá, Ecoe Ediciones. Recuperado de <https://elibro.net/es/lc/usta/titulos/114333>.

Mantilla B. S. A. (2016). *Estándares/Normas Internacionales de Aseguramiento de la Información Financiera (ISA/NIA): los fundamentos, los estándares y las implicaciones, 310 preguntas de selección múltiple*. Bogotá, Colombia: Ecoe Ediciones. Recuperado de <https://elibro.net/es/lc/usta/titulos/70434>.

Mantilla Blanco, S. A. (Comp.) (2009). *Contabilidad a valor razonable*. Bogotá, Ecoe Ediciones. Recuperado de <https://elibro.net/es/lc/usta/titulos/122443>.  
<https://home.kpmg/co/es/home/insights/2016/08/junta-directiva-de-alto-valor-guia-practica.html>





**Los contenidos de la Revista Colombiana de Contabilidad son publicados bajo los términos y condiciones de la Licencia Creative Commons Atribución-No Comercial-SinDerivadas 4.0 Internacional (CC BY-NC-ND 4.0).**