



**Desafíos de la cualificación profesional del Auditor Independiente en Colombia: Una
perspectiva comparada con otros países**

Lissa Milena Mendoza Bonilla

Daniel Rivera Ramírez

Artículo de investigación presentado para optar al título de Magíster en Contabilidad Financiera y
de Gestión

Director

Jaime Alberto Guevara Sanabria, Magíster (MSc) en Administración

Universidad de Antioquia

Facultad de Ciencias Económicas

Maestría en Contabilidad Financiera y de Gestión

Medellín, Antioquia, Colombia

2023

Cita	(Mendoza Bonilla & Rivera Ramírez, 2023)
Referencia	Mendoza Bonilla, L. M, & Rivera Ramírez, J. A. (2023). <i>Desafíos de la cualificación profesional del Auditor Independiente en Colombia: Una perspectiva comparada con otros países 2023</i> [Tesis de maestría]. Universidad de Antioquia, Medellín, Colombia.
Estilo APA 7 (2020)	



Maestría en Contabilidad Financiera y de Gestión, Cohorte III.



Repositorio Institucional: <http://bibliotecadigital.udea.edu.co>

Universidad de Antioquia - www.udea.edu.co

El contenido de esta obra corresponde al derecho de expresión de los autores y no compromete el pensamiento institucional de la Universidad de Antioquia ni desata su responsabilidad frente a terceros. Los autores asumen la responsabilidad por los derechos de autor y conexos.

Resumen

Este artículo se centra en la cualificación profesional del revisor fiscal, en adelante denominado auditor independiente en Colombia; esto debido a que no se encuentran lineamientos claros que permitan identificar, medir, y calificar las aptitudes y actitudes del profesional de esta área. Por lo anterior, es importante que exista un perfil específico y una serie de requisitos exigibles a la hora de ejercer en este rol.

Es así, como en este artículo se evaluaron los mecanismos y variables consideradas en otros países, para enfocar el análisis a Colombia en el ejercicio de la auditoría independiente, además se entrevistaron personas expertas que se desenvuelven en el área sobre su percepción de este rol en el país, y la forma en cómo al interior de las organizaciones funciona la prestación de este servicio y como se responde a las necesidades que hoy en día exige el gremio empresarial, en términos de cualificación, juicio profesional, ética e independencia.

Es necesario destacar que con la llegada de la globalización se puede visualizar como todo tiene un tiempo de caducidad o evolución y todo esto tiene que ver con la transformación de los mercados los cuales están en un punto que, aunque quieran o no, deben integrarse entre sí en forma directa o indirecta. Este fenómeno de la globalización impacta además el ámbito profesional, afectando la formación académica de los profesionales de manera positiva, debido a que obliga al ser pensante a estar en constante proceso de actualización, buscando siempre la manera de que pueda estar a la vanguardia de lo que acarrea y trae incorporado el uso de las tecnologías de la información y la comunicación a nivel mundial.

Es importante mencionar que, si se lleva lo anterior a un ámbito más cerrado enfocándose en la labor del auditor independiente, se evidencia un mayor nivel de exigencia por parte de los grupos de interés, los cuales requieren de profesionales cada vez mejor cualificados y calificados. Exigiendo así, una adecuada y oportuna respuesta por parte de los profesionales. con el fin de ejercer de forma más acertada las actividades concernientes a su rol competitivo.

Palabras clave: auditor independiente, calidad de la auditoría, cualificación, objetividad, independencia, profesionalismo, aseguramiento, razonabilidad.

Abstract

This article focuses on the professional qualification of the tax auditor, hereinafter called independent auditor in Colombia; This is because there are no clear guidelines that allow identifying, measuring, and qualifying the skills and attitudes of professionals in this area. Therefore, it is important that there is a specific profile and a series of requirements when working in this role.

Thus, as in this article, the mechanisms and variables considered in other countries were evaluated, to focus the analysis on Colombia in the exercise of independent audit, in addition, experts who work in the area were interviewed about their perception of this role in the country, and the way in which the provision of this service works within organizations and how it responds to the needs that the business community demands today, in terms of qualification, professional judgment, ethics and independence.

It is necessary to highlight that with the arrival of globalization it can be seen how everything has an expiration or evolution time and all this has to do with the transformation of the markets which are at a point that, whether they want to or not, must be integrated between yes directly or indirectly. This phenomenon of globalization also impacts the professional field, affecting the academic training of professionals in a positive way, because it forces the thinking being to be in a constant process of updating, always looking for a way to be at the forefront of what that entails and incorporates the use of information and communication technologies worldwide.

It is important to mention that, if the above is taken to a more closed scope, focusing on the work of the independent auditor, a higher level of demand is evident on the part of the interest groups, which require increasingly better qualified and qualified professionals. thus demanding an adequate and timely response from professionals. in order to more accurately carry out the activities related to their competitive role.

Keywords: Independent Auditor, Audit Quality, Qualification, Objectivity, Independence, Professionalism, Assurance, Reasonableness.

Introducción

Para el logro de los objetivos, se partió de una metodología mixta. Se hizo una revisión literaria, mediante bases de datos y se complementó con la realización de entrevistas a profesionales en esta área. De acuerdo con los resultados obtenidos, se pudo evidenciar que en otros países como, Brasil, Francia, E.E.U.U y México, existe un proceso evaluativo, que le permite al profesional medir sus capacidades y a su vez poder cualificarse, mientras que al profesional colombiano los requisitos exigidos son mínimos. Además, algunos de los entrevistados manifestaron contar, al interior de la firma, con un plan de capacitación formal y estructurado que se dicta de forma anual y que varía en cada uno de los cargos. También, hay una serie de cursos independientes que deben ser realizados por los colaboradores de la organización, con fechas establecidas y de obligatorio cumplimiento, la mayoría de las firmas tienen presencia internacional.

Al investigar se encuentra que, en otros países para poder ejercer en este rol, deben contar con un sinnúmero de aptitudes, conocimientos y habilidades particulares para que ello conlleve al éxito de la auditoría, lo cual es una combinación entre la educación y los años de experiencia.

Con este artículo se busca resaltar la importancia del ejercicio profesional del auditor independiente en Colombia que cumple funciones adicionales a la auditabilidad de estados financieros y aunque es contratado por la asamblea general de accionistas, debe actuar de manera idónea e independiente, además dando fiabilidad en su dictamen ya que también actúa como agente de control del Estado en las organizaciones y se le exige que su desempeño sea conforme a la Ley y con responsabilidad, manteniendo la ética y siendo fiel a la conciencia social. Para su desarrollo, se tiene como objetivo general identificar los principales desafíos y falencias del auditor independiente en Colombia, considerando un ejercicio comparativo con otros países en lo que respecta a cualificación, experiencia y exigencias legales para su ejercicio profesional.

Se debe aclarar que en Colombia la figura de auditor independiente enmarca una serie de responsabilidades y compromisos los cuales al ser incumplidos pueden acarrear un sinnúmero de consecuencias que pueden ser de índole civil, administrativo, disciplinario, sancionatorio y penal; razón por la cual debería ser mucho más rigurosa la asignación en este rol. Lo anterior, podría ayudar a aminorar las malas prácticas que puedan presentarse dentro del ejercicio profesional, y combatir de una forma más efectiva actuaciones de fraude al interior de las organizaciones. Es importante entender que actuaciones negativas por parte de quienes administran las organizaciones pueden acarrear sanciones para esta figura de auditor independiente.

Por lo anterior, es fundamental hacerse una profunda reflexión relacionada con el actuar del profesional auditor independiente que actualmente se tiene en nuestro país, y es si se puede esperar un gran desempeño de este auditor cuando en muchas oportunidades no cuenta ni con las competencias técnicas y mucho menos con la experiencia suficiente para desarrollar un buen ejercicio profesional dentro de la organización donde está desempeñando su labor, por otro lado se tiene una serie de atributos y habilidades que requiere este profesional para realizar un ejercicio adecuado y con la calidad requerida y de qué forma pueden potenciarse sus capacidades para asegurar un nivel de cualificación que permita desempeñarse de una forma acertada en cualquier tipo de organización y dando cumplimiento de forma cabal a sus funciones.

A modo de poder determinar dónde radica el problema, es importante destacar que el ejercicio del auditor independiente en Colombia se encuentra institucionalizado desde hace más de 60 años y surge por la necesidad de controlar la gestión en las organizaciones y se fortalece cuando inicia el auge de la industrialización en el país, debido a que al existir intereses de terceros (inversionistas, accionistas y demás partes interesadas) se debía salvaguardar, proteger, cuidar y vigilar dichos recursos; cobrando aquí relevancia el concepto de fé pública, mediante el cual, el profesional mediante una firma que es respaldada por su trabajo da seguridad sobre la razonabilidad de la información que se está entregando a los distintos stakeholder y sobre la cual se toman todo tipo de decisiones.

Adicionalmente se le ha asignado el rol como institución de vigilancia y control del Estado dentro del aparato productivo. Su evolución ha estado enmarcada en el desarrollo de las normas que han regulado el ejercicio profesional del contador público. Se debe agregar que la auditoría independiente es fundamental para garantizar el éxito en cualquier tipo de organización, por ello, este rol viene siendo ejercido exclusivamente por los contadores públicos, como está establecido en la Ley 43 del 90, en su artículo 2, y la Ley 145 de 1960, además del Decreto Único Reglamentario –DUR- 2420 de 2015 y sus modificatorios, el cual incluye en el anexo 4 el Código Internacional de Ética del profesional contable; y la determinación de las funciones de quienes fungen como auditores independientes están enunciadas en el artículo 207 del Código de Comercio, además de las entregadas de forma posterior por diversos organismos de control y vigilancia en el país.

La auditoría independiente quizás sea, en atención a sus funciones y responsabilidades asignadas, uno de los ejercicios profesionales más integrales al interior de la contaduría pública en Colombia, puesto que el resultado de su trabajo expresado en el dictamen que emite incluye las siguientes opiniones: una opinión sobre el sistema de control interno diseñado por la administración de la sociedad; una opinión sobre el cumplimiento legal y normativo, y finalmente, la opinión sobre la razonabilidad de los estados financieros los cuales se preparan sobre la base de los marcos normativos de información financiera vigentes. Es relevante aclarar, que en la mayoría de los otros países la labor del auditor independiente se centra solamente en la evaluación de la razonabilidad de los estados financieros.

En atención a lo anterior, radica la importancia de evaluar la forma en cómo se ejerce la auditoría independiente en Colombia, y en otros países, esto con el objetivo de buscar oportunidades de mejora para el ejercicio profesional en nuestro país.

A lo largo del artículo se encontrará inicialmente, el marco teórico encargado de describir en cada uno de sus títulos la problemática a desarrollar, con el fin de abarcar todos los aspectos relevantes y necesarios alrededor del auditor independiente. Luego se encuentra la metodología de investigación en donde se especifica de manera detallada como se hizo la recolección de la

información y los resultados obtenidos. Finalmente, a partir de los resultados se detallan las conclusiones del artículo.

1. La auditoría independiente en Colombia

Inicialmente se menciona que la auditoría independiente es una asignación jurídica que se le hace a un contador público en Colombia y en el mundo, con una asignación de funciones muy similares, convirtiéndose en un órgano que se ocupa de la fiscalización y evaluación de una adecuada gestión al interior de las organizaciones, por medio del uso de las mejores prácticas profesionales.

De forma adicional, la auditoría independiente es definida así: (Consejo Técnico de la Contaduría Pública, 2005)

Un órgano de fiscalización que, en interés de la comunidad, bajo la dirección y responsabilidad del auditor independiente y con sujeción a las normas de auditoría generalmente aceptadas, le corresponde dictaminar los estados financieros y revisar y evaluar sistemáticamente los componentes y elementos que integran el control interno, en forma oportuna e independiente en los términos que señala la Ley, los estatutos y los pronunciamientos profesionales (p. 5).

Se debe aclarar que la anterior definición se encuentra derogada por el Consejo de Estado, sin embargo, tiene aceptación general dentro de la academia como la más acertada para el auditor independiente.

Es así como se encuentra inmerso en este artículo, el uso de ambos términos al comparar, analizar, categorizar e incluso determinar la existencia de las discrepancias que envuelven el actuar profesional. No está de más recordar que estas dos figuras, Auditor independiente y Auditor Externo, tienen existencia en Colombia; mientras una se rige en un marco legal, la otra lo hace desde lo contractual; pero este trabajo se enfocará en la del espectro legal que cobija a la figura del Revisor Fiscal, el cual se denomina auditor independiente.

Ahora bien, dentro de las funciones del auditor independiente en el artículo 207 del Código de Comercio, se establecen algunas de las siguientes tal como menciona (DISA, Consultores y Asesores S.A.S., 2020)

Cerciorarse de que las operaciones que se celebren o cumplan por cuenta de la sociedad se ajusten a las prescripciones de los estatutos. Dar oportuna cuenta, por escrito, a la asamblea o junta de socios, a la junta directiva o al gerente, según los casos, de las irregularidades que ocurran en el funcionamiento de la sociedad

y en el desarrollo de sus negocios. Colaborar con las entidades gubernamentales que ejerzan la inspección y vigilancia de las compañías, y rendirles los informes a que haya lugar o le sean solicitados, entre otras. (p. 207).

Así mismo, con el paso de los años, las funciones y responsabilidades del auditor independiente han venido aumentando por cuenta de la inspección y vigilancia de distintos organismos de control sobre el actuar empresarial. Es el caso de las diferentes superintendencias, quienes mediante circulares han asignado otras funciones al auditor independiente, complejizando así su dinámica profesional, la cual está desbordada respecto a su capacidad de respuesta, y exige la necesidad de replantear hasta dónde debe llegar la actuación del auditor independiente en función del alcance de su trabajo y de un aseguramiento razonable y no absoluto; y de forma adicional, ha habido otras normas entregando responsabilidades al auditor relacionadas con certificación de las operaciones de la organización, programas de transparencia y ética empresarial y evaluación de sus sistemas de administración de riesgos.

Finalmente, el cumplimiento de las funciones asignadas al auditor independiente exige de él la máxima diligencia en la ejecución de su trabajo, además de una permanente observancia de las normas y temas regulatorios que aplican a las empresas requiriendo así permanente actualización con el fin de entregar el mejor servicio a las organizaciones que le han sido asignadas.

2. Ética profesional en el ejercicio de la auditoría independiente

Dentro de la elaboración de este artículo de investigación es fundamental considerar el marco legal dentro del cual está enmarcado el ejercicio profesional de los contadores públicos y también de forma más específica el oficio del auditor independiente.

La Ley 43 de 1990 reglamenta el ejercicio de la profesión del contador público y lo define como 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, dictaminar sobre estados financieros, y realizar las demás actividades relacionadas con la ciencia contable en general, cuando este actúa de forma independiente como es el caso de los auditores independientes, condición que no aplica para los profesionales vinculados de forma directa a una organización; además, a partir del artículo 35 se encuentra el Código de Ética Profesional definido como el conjunto de principios como fundamento esencial para el desarrollo de las normas sobre ética de la contaduría pública.

A nivel internacional se tiene como organismo a la IFAC – International Federation of Accountants, encargado de emitir dentro de los estándares internacionales el Código Internacional de Ética del Contador, el cual también debe ser observado por los profesionales del territorio nacional en el ejercicio de sus funciones, como guía de actuación y ejecución del trabajo y el cual fue adoptado en nuestra normatividad en el DUR- 2420 de 2015 en el anexo número 4 como parte de las NAI-Normas de Aseguramiento de la Información.

La Federación Internacional de Contadores (IFAC), en la emisión del Código Internacional de Ética también hace relación al comportamiento del profesional contable en ejercicio del rol de auditores; puesto que en su subsección 130, párrafo 130.1 en adelante - sobre competencia y diligencia establece que el profesional debe mantener el conocimiento y la aptitud profesional que le permita asegurar a la entidad a la que presta su servicio que es competente y cumple las normas

éticas, además que actúa con diligencia y de acuerdo con las normas técnicas y profesionales aplicables a la organización.

Como bien se puede observar desde los organismos supranacionales se indica al contador público la relevancia de contar con unas habilidades y conocimientos permanentemente ajustados a la realidad empresarial que le permitan mantener un adecuado nivel de servicio dentro de la ejecución de su actividad profesional.

A raíz de estas normas internacionales y otros aspectos relacionados con la globalización los países tratan de adaptar sus procedimientos y procesos en función del cambio. En muchos países, por ejemplo, se siguen una serie de lineamientos, los cuales deben ser aplicados por el profesional si desea ejercer como auditor independiente, mientras que en Colombia se expresa la necesidad de replantear muchos aspectos de la profesión, siendo cuestionable el hecho de que cualquier profesional que sea contador público con tarjeta profesional vigente puede ejercer este cargo, esto, sin demostrar unas capacidades específicas requeridas para el cumplimiento de su deber.

Actualmente en Colombia, podrá ser nombrado auditor independiente cualquier contador público que se encuentre titulado de una institución de educación superior debidamente autorizada, donde el profesional recibe dentro de sus componentes de formación el relacionado con la labor de auditoría y control. Además, este profesional debe estar inscrito ante la JCC - Junta Central de Contadores donde se considera como asunto crítico que para la inscripción en la JCC, el profesional debe acreditar al menos un año de experiencia profesional, la cual en la mayoría de las ocasiones es obtenida en labores operativas de la profesión que, si bien son importantes, no entregan los elementos para el desarrollo de un criterio que permita desempeñar el rol de auditor independiente y que no necesariamente tampoco van a estar enfocadas en labores relacionadas con la auditoría y el aseguramiento. Por otro lado, para las firmas de contadores será necesario tener el registro de la respectiva sociedad también ante la JCC.

En lo anterior se presenta un agravante, y es que cualquier universidad en Colombia que cuente con el programa puede graduar a sus estudiantes como contadores públicos, así el mismo

no se encuentre acreditado en alta calidad por el Ministerio de Educación Nacional (MEN). Actualmente, se tienen en el país doscientos veintisiete (227) programas de contaduría pública ofertados, y tan solo treinta y siete (37) de ellos se encuentran acreditados en alta calidad (Ministerio de Educación Nacional-MEN, 2023)

Tomando en cuenta lo anterior, se entiende que es posible que un contador público puede ejercer el rol de auditor independiente siempre y cuando cumpla los requisitos establecidos en la Ley, sin embargo, no se habla de cualificación profesional necesaria o de tener un grado de experticia que le dé el mérito para tal nombramiento. Lo anterior, deja al descubierto un evidente cuestionamiento de si son suficientes estos requisitos para asumir dicha responsabilidad y si a medida que se van asumiendo funciones es cuando se adquiere la experiencia necesaria para alcanzar las competencias que se deben alcanzar en este sentido.

Además, es preciso mencionar que deberían existir lineamientos que exijan adquirir los conocimientos necesarios en un tiempo prudente y la experiencia suficiente que permitiera su acreditación, así como lo menciona Cruz Rodríguez (2017), el cual manifiesta que como cumplimiento a los estándares internacionales se debe trabajar por un profesional con capacitación permanente, formación posgradual y por programas de Contaduría Públicos con altos estándares de calidad.

Es pertinente enfocarse en el artículo 37 de la Ley 43 de 1990 y nuevamente en la sección 130 del código de ética de la IFAC, donde se establecen como principio básico las competencias del contador público, así como también de la actualización profesional, todo esto para garantizar que los profesionales cumplan a cabalidad con lo establecido en las leyes y exista la menor posibilidad de que sean violadas las normas establecidas. No obstante, hacen falta ciertos parámetros que permitan corroborar con mayor detalle las acciones que no se están ejecutando y por lo que se incurre en errores que pueden tener repercusiones en el futuro y que además demuestran incumplimiento del código de ética.

Pese a esta normatividad, existe la problemática de precisar qué es lo que debe hacer el auditor independiente, si es aseguramiento o control; por un lado, existe una formación de contadores públicos muy afines al tema del aseguramiento, y por otra parte, la Ley colombiana que

exige la auditoría independiente como ente de vigilancia y control, estos dos enfoques deben complementarse entre sí, pero existe la dificultad que el contador no cuenta con la formación adecuada y necesaria para ejercer como auditor independiente.

3. La calidad de la auditoría y su Independencia

Si hablamos de calidad de la auditoría debemos tener en cuenta ciertos elementos que hacen que esto sea posible. Un auditor independiente debe tener ciertas competencias, técnicas y habilidades, además, manejar siempre independencia con el fin de no perder nunca la objetividad, tener una planeación adecuada y por ende trabajar siempre bajo el cumplimiento de las normas y regulaciones, entre muchas otras habilidades que dan como resultado, calidad en la auditoría. Sin embargo, y a pesar de las normas establecidas las cuales deberían ser aplicables por el Auditor independiente de manera absoluta, muchos casos de corrupción han empañado el buen nombre de esta figura.

En Colombia se han presentado casos de corrupción, como lo menciona Morales y Morales (2023). Dentro de los más relevantes encontramos el caso Odebrecht, donde se pagaron sobornos para poder obtener la licitación de importantes proyectos de infraestructura en el país. Otro escándalo relevante está relacionado con SaludCoop y Reficar. El último fue un proyecto petrolero donde el país sufrió un gran desfaldo a costa de los sobrecostos millonarios en la construcción de la refinería.

Debido a estos y muchos otros sucesos, que desacreditan la profesión en este rol es importante recalcar, que en el proceso de auditoría se deben enmarcar una serie de pasos que al ser estructurados hacen referencia a la planificación. Al respecto, para Bani-Ahmed y Al-Sharairi (2014) los cuales enfatizan en la importancia de la planificación y la estrategia, debido a que un proceso de auditoría regular contiene muchos pasos importantes y en serie, y debe completarse en un tiempo determinado. Pero Mohd et. al, (2018) cree que, aunque el conocimiento técnico contable y la capacidad de resolución de problemas son determinantes e importantes en el desempeño de la tarea de juicio; afirman que hay otros factores que difieren en ello y deberían ser tenidos en cuenta. Mohd et. al, (2018) en su artículo cita a Tan y Libby (1997) los cuales aseguran que, los rasgos de personalidad de un auditor, como la autoeficacia y la orientación a objetivos, pueden, en el margen, diferenciar los niveles de desempeño del juicio de auditoría. En pocas palabras el proceso de

auditoría debe ser minuciosamente bien planificado con el fin de evitar afectaciones en el juicio profesional. Aunque Medina et. al, (2020) cree que los principales problemas ya no se encuentran en la elaboración de las estrategias, sino en las decisiones que se toman, las cuales son relevantes a la hora de su implementación.

Es relevante tener en cuenta aspectos anteriormente mencionados, lo que permitirá que el auditor independiente se enfoque en la verificación de los estados financieros del ente económico para comprobar así, que su naturaleza, funciones, finalidades y demás cumplen, con los requerimientos normativos o en su defecto permiten identificar las falencias existentes y así, emitir una opinión sobre la razonabilidad o no de los mismos. Es importante tener claro que un proceso de auditoría no es algo mecánico porque de ser así, no sería necesario especializarse en la materia. Sierra y Pérez, (2002) lo ratifican al decir, que el proceso mediante el cual el auditor recopila y evalúa evidencia, no es mecánico, sino por el contrario, requiere del ejercicio continuo de formulación de juicios y de toma de decisiones profesionales.

Por ello, para que el auditor independiente haga uso de su juicio profesional, es pertinente contar con independencia absoluta. Ardillah y Chandra (2022) definen la independencia como la conducta genuina de un contador público no exclusivamente para la gerencia y los propietarios de la organización, sino también para los acreedores y otras partes interesadas quienes confían en el trabajo de los contadores públicos, salvaguardando los intereses de quienes conforman la compañía, terceras personas y el Estado en general. Al ser tantas las partes relacionadas y demasiados los intereses en juego, las Normas Internacionales de Auditoría, en su NIA 200 establece que uno de los requisitos básicos y de mayor relevancia es la independencia, porque permite proporcionar una opinión que no se vea afectada por influencias que comprometan el juicio profesional y el actuar de acuerdo con los requisitos éticos relevantes, con integridad, objetividad y escepticismo profesional.

Muchos de los fraudes que salen a la luz se presentan, por la influencia que ejercen los administradores hacia esta figura y es un punto de quiebre que difícilmente tiene retorno. Ardillah y Chandra (2022) aseguran que los factores que afectan esa independencia tienen que ver con, la existencia de relaciones financieras, la posición en la empresa, participación en negocios con los

clientes, implementación de otros servicios, relaciones personales y familiares, remuneración por servicios profesionales, recepción de bienes o servicios; otro aspecto que también afecta y que es importante, es la poca experiencia la cual hace que sea un profesional fácil de influenciar a diferencia de un experto.

Situaciones como las antes descritas ponen en tela de juicio el ejercicio del auditor independiente y quebrantan la confianza que se ha entregado a este profesional. Por ello es preciso replantear de qué manera se va a controlar y supervisar al profesional en pro de que las competencias adquiridas (las cuales son un conjunto de su experiencia y conocimiento) no sean puestas en duda.

El proceso de auditoría con calidad e independencia, ayuda a contrarrestar aquellos posibles intentos de fraude. Una auditoría de calidad permite que se evalúe de manera precisa y confiable la situación financiera de una organización. (Dang, 2004, como se citó en Chandegani 2011) sostiene que los estados financieros auditados son un mecanismo de control que ofrece garantías a los usuarios de la información financiera.

Algunos autores afirman que la calidad de la auditoría no está enfocada solo en las cualidades del auditor debido a que hay factores externos que contribuyen a que sea posible. (Samelson y Lowenjohn 2006, como se citó en Nofianti et al. 2008) mencionan que las grandes empresas presentarán una mejor calidad de auditoría que las pequeñas. Esto se debe a que disponen de mejores recursos financieros que les permiten aprovechar los avances tecnológicos, realizar las investigaciones necesarias y contratar a auditores más experimentados.

Se puede decir que este factor hace que empresas grandes prefieren a las firmas y no personas naturales como su auditor independiente, pero para el cliente con un poder de adquisición menor podría ser un gasto fuera de su presupuesto lo que puede inferir o no en la calidad de la auditoría. Otro factor que se evidencia, son aquellas empresas ligadas a auditores independientes por largos años afectando su independencia como dice Krishna y Schauer, (2000), quienes sostienen que la permanencia en el cargo de los auditores puede tener una relación negativa con la

calidad de la auditoría, ya que los auditores que llevan mucho tiempo en el cargo posibilitan el camino a renunciar a su independencia para mantener una relación estrecha con sus clientes.

Son muchos los factores internos y externos que pueden llegar a definir lo que puede ser considerado una calidad de auditoría, pero hay que dejar claro que las actitudes y aptitudes del auditor independiente son parte fundamental, sin importar que sea de una firma o no.

4. La Importancia del auditor independiente teniendo en cuenta la teoría de la agencia

La teoría de la agencia es una teoría económica, en donde prima la relación entre un principal y un agente, el primero es el dueño y el segundo es el encargado de actuar en su nombre. Esta teoría ha sido importante dentro del ámbito empresarial, debido a que puede llegar a existir una individualización entre los intereses del uno con relación a lo que desea el otro. Es así cómo puede existir un determinado conflicto de intereses. Al respecto menciona Sánchez (2020) que para que pueda existir una relación empresarial, el agente debe contar con la apropiada autorización con lo que puede modificar, iniciar y/o cancelar contratos con terceros en el propio nombre del principal. Con ello se logra una representación empresarial con la validez que requiere un contrato. Adicionalmente la gestión de auditoría según Caro et al. (2015), indica que, el papel del auditor independiente y el encargo de auditoría cobran gran importancia a partir de la teoría de la agencia pudiendo identificar los factores de riesgos, las ventajas, y oportunidades que se presentan al adoptar esta teoría en un proceso de auditoría; teniendo en cuenta que esta surge con la necesidad de controlar las actividades económicas de una empresa. Se puede vincular y adoptar el agenciamiento como la medida que utiliza el principal para ejercer control sobre sus agentes, contratando una persona externa como lo es el auditor. (p. 116).

La presencia del auditor independiente hace que mejore la credibilidad de la información financiera, porque por medio de su verificación y razonabilidad ayuda a proporcionar una opinión objetiva y puede evaluar el rendimiento de la compañía en pro de lo que beneficia a los inversionistas y stakeholders. Para BeasLey et al. (2010), el auditor independiente puede actuar como un mediador entre la empresa y partes interesadas, ya que proporciona información fiable sobre la situación de la empresa.

Pero, así como existen aspectos positivos, es importante tener en cuenta que el papel del auditor independiente se puede ver sesgado si la empresa proporciona información inexacta o falsa “fraude financiero” generando así inexactitudes de la información. Según Dechow et al. (2010), el papel del auditor independiente en la detección del fraude financiero está limitado por la dificultad de auditar la información no monetaria. Es ahí donde la falta de experiencia y estudios previos

relacionados hacen que muchas empresas decidan optar por estos profesionales debido a que serían mucho más fácil de influenciar o de cierto modo manipular.

Ahora bien, sería muy importante que dentro de las organizaciones se tuvieran en cuenta ciertas características, según Consultores CTMA (2020), citando la norma ISO-19001, consideran que debe estar compuesta por ciertos aspectos esenciales para el desempeño de esta función, las cuales son: Imparcialidad: el auditor debe cumplir con todas las exigencias de su cargo, manifestar transparencia, exactitud y veracidad en su evaluación. Profesionalidad: Esta persona debe ser cuidadosa, además de comprobar y verificar todo, ya que sólo de esta forma se podrá realizar una valoración correcta durante la propia auditoría. Confidencialidad: esto se debe a la necesidad de hacer un uso y manejo responsable de la información. Discreción: se debe proteger la información que se maneja por el bien de la compañía. Independiente: la persona a cargo de esa labor debe ser imparcial y trabajar de manera independiente.

5. Metodología de la Investigación

Esta investigación es de tipo cualitativa, y para la ejecución se utilizaron dos instrumentos, uno principal y otro complementario, a saber: el instrumento principal consistió en una revisión documental de las variables o requisitos exigidas en algunos países para el ejercicio profesional del auditor independiente, esto es, la formación que se requiere certificar y la experiencia exigida para poder desempeñarse en este rol. Los países elegidos fueron: México, Estados Unidos, Brasil y Francia, en donde el criterio que se tuvo en cuenta para la selección de los mismos, fueron tomar perspectivas diferentes en lo geográfico y lo económico, además de buenas prácticas en relación al ejercicio profesional del auditor independiente, El rastreo se realizó por medio de bases de datos reconocidas Dialnet, Google académico, audiquality, Scopus y otros sitios adicionales donde se pudo obtener información confiable, para luego proceder con el análisis de esta.

De forma adicional, se complementó el abordaje documental con la aplicación de entrevistas semiestructuradas a seis profesionales de la Contaduría Pública que ejercen o han ejercido el rol de auditores independientes, al interior de firmas de auditoría en la ciudad de Medellín; con el fin de conocer la importancia de la cualificación permanente de los colaboradores dentro de las organizaciones que se dedican a prestar servicios de aseguramiento de estados financieros en Colombia; y su posible impacto en la calidad de los trabajos que estos realizan. Del total de la muestra elegida, el 66,67% de los profesionales pertenecen a firmas locales y el 33,33% laboran en firma internacional de tamaño mediano.

La muestra de esta investigación para el segundo instrumento fue seleccionada por un mecanismo no probabilístico (Quecedo & Castaño., 2002), en donde se utilizó un muestreo por cuotas debido a que la muestra recoge un grupo de auditores expertos en el tema y surge a partir del criterio de decisión de los investigadores de dónde aplicarse el mismo, en este caso, una entrevista semiestructurada. Los profesionales que fueron elegidos se consideran expertos puesto que se han venido desempeñando en el campo de acción profesional objeto de estudio de este

trabajo de investigación, que es la auditoría independiente, con un promedio de experiencia profesional de 6 años.

Finalmente, este instrumento complementario se dividió en dos partes, la inicial donde se indagó acerca del ejercicio de las firmas de auditoría para la formación, inicial, capacitación y vinculación de sus colaboradores, esto en procura de la cualificación del auditor y el impacto que esto trae sobre la calidad del trabajo; además sobre elementos que puedan considerarse relevantes en la aceptación de nuevos compromisos con el fin de dar cumplimiento adecuado a sus funciones y obligaciones; la segunda parte, hace énfasis en el ejercicio de la auditoría independiente en Colombia, donde se hicieron interrogantes relacionados con el nivel de obligaciones y responsabilidades que se tienen hoy en día, y que se han venido entregando a este profesional por parte de los organismos de control, las exigencias en términos de cualificación o experiencia que se hacen hoy en día para ejercer esta labor y el conocimiento sobre el proyecto de ley que pretende regular la profesión contable en Colombia

6. Resultados

De forma inicial, dentro de los resultados de esta investigación se detallará a continuación los variables o requisitos exigidos, en los países elegidos dentro de la muestra, para el ejercicio profesional del auditor independiente, y finalmente se hará un comparativo respecto a lo que actualmente se tiene en Colombia.

De forma posterior, se realizará la documentación y el respectivo análisis de las entrevistadas realizadas a los profesionales de la contaduría pública que ejercer el rol de auditores independientes al interior de distintas firmas de auditoría.

6.1. Variables o requisitos para el ejercicio de la auditoría independiente

Al determinar la manera en que funciona la formación del profesional contable que posteriormente puede ejercer como auditor independiente en otros países, en comparación con el caso colombiano se encuentra que existe un proceso evaluativo que le permite al profesional medir sus capacidades y a su vez poder cualificarse. Para el caso de Brasil indica (Tostes, 2005), que en el proceso profesional del contador en ese país la carrera dura cuatro años y no es necesario realizar prácticas en una empresa, pero sí presentar un examen donde se evalúen los conocimientos adquiridos. Luego de aprobado el examen se otorga el diploma de contador y adicional a esto, si se quiere especializar para ejercer en cargos como experto contable, auditor, en contabilidad financiera, de gestión o pública y por último como asesor fiscal debe presentar un nuevo examen.

Como se puede observar, Brasil a pesar de no contar con un proceso extremadamente riguroso, por lo menos existe una prueba que permite seleccionar a los profesionales que demuestren tener capacidades elevadas en áreas específicas de la profesión como lo son: contabilidad general, contabilidad de costos, contabilidad aplicada al sector público; auditoría contable, entre otras. Finalmente, el profesional contable está obligado a continuar de manera prolongada con su educación en relación con la que el mundo globalizado necesita.

Ahora bien, Francia (Tostes, 2005), señala que se tienen varias opciones. Inicialmente se debe presentar un examen llamado “Baccalauréat” que en español quiere decir bachillerato. Con este examen se obtiene un diploma, adicional a este le sigue un curso preparatorio de contabilidad el cual dura máximo dos años y de forma posterior se deben realizar varias pruebas escritas para obtener el título de: preparatorio de estudios contables y financieros, con el cual se puede desempeñar en el ejercicio profesional, pero sin la posibilidad de firmar balances. Luego, para ser catalogado como un Superior de estudios contables y financieros se deben acreditar otros dos años de formación superior y presentar un nuevo examen de cualificación. Que, siendo aprobado; permite al profesional la firma de balances. Finalmente, se cuenta con un período de prácticas de tres años en una organización de auditores y pueden repartir su práctica entre lo financiero y auditoría, para finalmente presentar un último examen que les permita obtener el título más representativo en la profesión francesa.

En la experiencia estadounidense se cuenta con la siguiente estructura profesional, en palabras de Rico (2018), en relación al auditor independiente: existen profesionales contables que se conocen como CPA (Certified Public Accountant) los cuales reciben este título después de acreditar formación profesional, experiencia laboral y la aprobación de un examen que requiere al menos ciento cincuenta horas de formación previa; la aprobación de este examen se obtiene con un total de setenta y cinco puntos sobre cien. En algunos estados de éste país solo los contables calificados como CPA’s pueden ejercer labores de auditoría que incluye a su vez la emisión de los respectivos dictámenes, y también hay otros requisitos adicionales que puede variar entre regiones y que en palabras de (Tostes, 2005), se puede resumir de la siguiente manera: tener un historial limpio, dos años de experiencia en una empresa de auditoría externa, renovación de licencia cada dos años en donde debe hacer un mínimo de 80 horas en estudios relacionados con auditoría y contabilidad fiscal.

Solo queda reafirmar que pueden ser estas peculiaridades lo que ha permitido que Estados Unidos esté a la vanguardia en muchos aspectos que enmarcan el sector financiero, debido a que está presto a cambiar y adaptarse a medida que la dinámica del mundo lo exige.

Como último país, en la evaluación de variables o requisitos, está México, donde se observan una variedad en los requisitos exigidos a los profesionales o licenciados en contabilidad, con intenciones de desarrollar el ejercicio de la auditoría independiente, los cuales dependen del tipo de trabajo de revisión que se vaya a realizar.

Dentro de las auditorías más comunes que se realizan se encuentran las de estados financieros y las de carácter fiscal, las cuales exigen dentro de sus requisitos que el profesional se encuentre acreditado como miembro activo de un colegio profesional de contadores. Para el ingreso a cualquier colegio profesional de contadores se requiere la aprobación de un examen que se realiza de forma anual y que permite obtener dicha certificación. Para la realización de este examen el profesional requiere demostrar una experiencia de al menos tres años en ejecución de actividades relacionadas con la contaduría pública y tres años, como mínimo, desde la fecha de obtención de su título profesional.

Con lo anterior, se evidencia que también en México existe un alto nivel de rigurosidad dentro del proceso de los profesionales contables interesados en emitir opiniones bien sea sobre estados financieros o declaraciones de impuestos que a su vez exige un mayor nivel de preparación por parte de estos.

Ahora bien, para el caso colombiano tenemos que los requisitos exigidos a los profesionales contables que deseen actuar como auditores independientes son muy sencillos. En nuestro país, solo se exige al contador contar con una tarjeta profesional que lo acredite como profesional, y la misma se obtiene con el título profesional y demostrando, ante la JCC, al menos un año de experiencia en cualquier tipo de labor asociada al ejercicio de la Contaduría Pública, además del título profesional obtenido en alguna institución de educación superior debidamente acreditada ante el Ministerio de educación nacional.

Como se puede observar, entre todos los modelos descritos, el colombiano es el menos exigente respecto a los requisitos a sus profesionales con miras que puedan ejercer un rol como lo es el de auditor independiente, el cual por medio de su dictamen entrega una opinión, que es base

para la generación de confianza a los diferentes usuarios de la información financiera preparada al interior de las organizaciones, y con base en la cual se toman decisiones fundamentales que giran en torno a lo económico.

También es importante mencionar que, en el caso colombiano, no se exige acreditación a sus profesionales en relación con actualización profesional o formación permanente, lo que evidencia que no se cuenta con un sistema que no vigila de forma permanente la cualificación y pertinencia de sus profesionales, pudiéndose afectar así, la calidad del trabajo desempeñado por estos contables, cuando no cuentan con la preparación y la formación pertinente para desempeñar ciertos roles al interior de la organización.

A continuación, mediante una tabla se realiza una comparación entre los países antes descritos respecto de cada una de las variables analizadas.

Tabla 1: Variables analizadas en el ejercicio de la auditoría independiente

	Examen Profesional	Cualificación Posterior	Experiencia Laboral
Brasil	Sí	Sí	No
Estados Unidos	Sí	Sí, examen cada 2 años	Sí, 2 años
Francia	Sí	Sí	Sí, 3 años
México	Sí	Sí	Sí, 3 años
Colombia	No	No	Sí, 1 año

Fuente: Elaboración propia con base en el análisis documental realizado.

Como se observa en la tabla anterior, Colombia respecto al resto de los países es quien tiene un proceso de acreditación profesional más simple, en lo que se refiere a la obtención de los requisitos para poder ejercer como auditor independiente de cualquier organización, Cruz (2017), planteo su preocupación por el aseguramiento de la información y la pertinencia de abordar temas

relevantes e importantes que sirvan como punto de partida para replantear el rol que ejerce el auditor independiente en el país y de los vacíos que se han evidenciado que tiene, con la llegada de las Normas Internacionales de Auditoría (NIA). Es así, como Pérez et al (2010), en su artículo de investigación, concluye que entre las actividades que tienen que ver con el aseguramiento de la información el proceso de capacitación y conocimiento de las normas locales están relegadas a un último lugar, lo que indica que no es una preocupación que recaiga sobre los auditores independientes. Con lo que afirma Pérez et al (2010), que posiblemente sea porque se supone que son normas que ya son manejadas por los profesionales, pero de igual forma Pérez et al (2010), cree que es necesario dominar estas normas locales para poder entender en forma correcta las diferencias que existen con las normas internacionales de información financiera y de aseguramiento. Por lo anterior, es posible considerar que la asignación de la licencia profesional sin tantos requisitos y sin la evaluación de competencias necesarias no permiten validar el nivel de cualificación e idoneidad para desempeñar ciertos roles al profesional contable, lo que hace pensar que en esta profesión cualquiera puede desempeñar el rol de auditor independiente.

6.2. Entrevistas realizadas a auditores independientes

A continuación, se documentan los principales aspectos obtenidos a partir de las entrevistas semiestructuradas que fueron empleadas por el equipo de investigación, como parte de los instrumentos aplicados, y que ayuda a entender la visión de los profesionales colombianos sobre el ejercicio de la auditoría independiente en Colombia.

6.2.1. Firmas de auditoría y formación del profesional auditor independiente.

En primera medida, es importante aclarar que los entrevistados ejercen el rol de auditores independientes laborando al interior de firmas de auditoría y es fundamental mencionar la importancia que se manifiesta por ellos del proceso de capacitación y formación inicial que se brinda en estas organizaciones a los profesionales, esto como una ventana inicial para que el colaborador cuente con las herramientas necesarias para lograr un acoplamiento adecuado al cargo, y un permanente proceso de crecimiento en la organización. A pesar de lo anterior, solo algunos

de los entrevistados manifestaron contar, al interior de la organización, con un plan de capacitación formal y estructurado que se dicta de forma anual y que varía en cada uno de los cargos, además de una serie de cursos independientes que deben ser realizados por los colaboradores de la organización, con fechas establecidas, y que son de obligatorio cumplimiento.

Por otro lado, la mayoría de entrevistados informan que sí se tienen programas de capacitación, pero estos no están lo suficientemente diseñados y estructurados, esto es, porque no se tienen programaciones a lo largo del año, con indicación de temáticas, responsables y fechas probables establecidas, sino que en el transcurso del período se dictan capacitaciones muchas veces a partir de las necesidades del momento de la auditoría o en temas de interés.

De forma adicional, también es importante advertir que a partir de lo respondido por los entrevistados los procesos de formación inicial a los colaboradores nuevos pueden no ser lo suficientemente efectivos, puesto que en muchas ocasiones no hay oportunidad de que la inducción inicial sea realizada por el personal adecuado, sino, que deba ser ejecutada de forma autónoma por las personas, pudiendo de esta forma no lograrse los objetivos previstos en esta etapa. Lo anterior, puede repercutir en el proceso de acoplamiento de la persona en su rol de auditor y por ende en el rendimiento y calidad del trabajo realizado. También es importante mencionar que en todos los casos el proceso de formación inicial siempre culmina en los equipos de trabajo donde se integra la persona, cuando comienza a ejecutar sus actividades bajo las instrucciones de sus superiores.

Además, sí se evidencia con base en lo informado por la gran mayoría de los entrevistados que existe rigurosidad en los procesos de selección de las firmas de auditoría para la incorporación de nuevas personas dentro su organización. Dentro de los mismos siempre se tiene en consideración un examen técnico que permita medir cierto tipo de competencias que son requeridas para los respectivos cargos, esto aplica, tanto para personas sin experiencia dentro del campo de acción de la auditoría independiente, como de profesionales que ya cuentan con recorrido en la materia y que aspirando a cargos intermedios y superiores, además de entrevistas y en algunos casos pruebas psicotécnicas que permitan identificación de otro tipo de habilidades que se consideran relevantes en este tipo de roles.

También, se informó por parte de los entrevistados que dentro de los procedimientos de las organizaciones se tienen establecidas las evaluaciones de desempeño como mecanismo para medir el cumplimiento de los objetivos de la persona de acuerdo con el rol desempeñado, y de poder establecer los mecanismos para lograr que las oportunidades de mejora puedan ser definidas y ejecutadas de la forma más adecuada posible. Estas evaluaciones de desempeño también son un insumo a la hora de evaluar posibles ascensos al interior de la organización. No se puede asegurar, a partir del proceso de las entrevistas, que la formación posgradual sea un factor relevante en el crecimiento al interior de las organizaciones, pues solo uno de los entrevistados indicó que a cierto nivel de la organización solo se puede llegar si de forma inicial se cuenta con una especialización, pues este es uno de los requisitos exigidos al interior de la compañía.

Cabe resaltar que la norma internacional de gestión de calidad (NIGC 1), considera fundamental dentro del diseño de la política de calidad de la firma definir procedimientos alineados con todos los temas relacionados con el recurso humano al interior de la organización, empezando en la contratación, y que continúa en la retención y el desarrollo de esos colaboradores, para lo cual indica esta norma la importancia de contratar personal con las competencias requeridas para el ejercicio profesional, desarrollar programas de formación permanente y continuados para los colaboradores, además de ejecutar evaluaciones que permitan medir el desempeño del recurso humano y contar con planes de crecimiento al interior de la misma en materia de ascensos, crecimiento en la remuneración salarial y desarrollo de otros incentivos.

Finalmente, en la primera parte de las entrevistas se destaca que la mayoría de los entrevistados manifestaron que, como parte de los procesos de aceptación de nuevos compromisos en las firmas de auditoría, se considera relevante la incorporación de un miembro experto en el equipo, cuando se trata de clientes que pertenecen a sectores muy específicos de la economía, y que requieren experiencias particulares para dar seguridad y confianza en el ejercicio de la auditoría independiente. Es importante resaltar que lo anterior está alineado a la NIGC 1, la cual establece los requisitos y las circunstancias que deben evaluarse en la aceptación de nuevos clientes entre los que cabe mencionar el sector económico al que pertenece la entidad, los factores normatividad que

son relevantes en la misma y la naturaleza de la organización, esto es, sus operaciones o su modelo de negocio.

6.2.2. Ejercicio de la auditoría independiente en Colombia

La segunda parte de las entrevistas se centró en el ejercicio de la auditoría independiente en Colombia, considerando responsabilidad, obligaciones, requisitos para el ejercicio profesional y perspectivas de cara al futuro.

En primera medida se indagó sobre el conocimiento en el proyecto de Ley de reforma a la profesión que se encuentra en proceso de discusión y construcción en el país. La mayoría de los entrevistados manifestó conocer de forma profunda el proyecto indicando además que el mismo no soluciona problemas de fondo relacionados con el ejercicio de la auditoría independiente, como lo son la experiencia exigida y el tema sancionatorio. El resto de los consultados solo conocen de forma tangencial el proyecto, es decir, lo han escuchado, saben que se pretenden realizar cambios al ejercicio profesional, pero no tienen un alcance profundo sobre el documento.

De forma seguida, es importante indicar que para los entrevistados el proceso que se tiene actualmente en Colombia para que una persona pueda ejercer como auditor independiente es insuficiente respecto de las responsabilidades y funciones que se deben cumplir, y en muchas ocasiones, no puede ser ejercido de forma correcta cuando es llevado a cabo por parte de una persona natural. Algunos de los entrevistados indican además que la auditoría independiente debe ser ejercida por firmas de auditoría puesto que estas cuentan con un mayor nivel de respaldo en temas de capacitación, expertos lo que da más seguridad en la calidad del trabajo realizado.

Un factor común, fue el expresado por la gran mayoría de los entrevistados donde manifiestan que deben ser revisadas las obligaciones y funciones que hoy en día recaen sobre el auditor independiente puesto que las mismas superan la capacidad de actuación del profesional, cuando en muchas ocasiones se exige, por parte de los organismos de control y vigilancia, seguridad absoluta en el trabajo realizado, pero la base del mismo se ejecuta para dar seguridad

razonable sobre la información auditada, considerando que el auditor trabaja sobre muestras; además también porque se espera por parte del auditor que fruto de su trabajo se puedan encontrar situaciones asociadas a fraude dentro de las organizaciones.

Por otro lado, se indaga con los entrevistados su opinión sobre la labor que hoy ejercen los organismos de control y vigilancia de la profesión; una minoría de ellos resalta la labor que han venido desempeñando tanto la JCC como el Consejo Técnico de la Contaduría Pública (CTCP), cada uno en el alcance de sus funciones y responsabilidades, indicando que ha mejorado la labor de ambos en los últimos años, sobre todo después de la entrada en vigencia de las NIIF – Normas Internacionales de Información Financiera en Colombia. Para algunos de los entrevistados, por el contrario, la labor de estas instituciones es pasiva, y para los demás falta capacidad de acción en lo que concierne a la JCC en su papel de garante del cumplimiento ético por parte de todos los profesionales contables.

Finalmente, los entrevistados coinciden en que es importante exigir capacitación y experiencia a los profesionales que ejercen la auditoría independiente, con el fin de mejorar la calidad de sus trabajos y el cumplimiento de sus funciones, aunque uno de ellos manifiesta que este proceso puede estar muy influenciado por el desarrollo económico el cual influye sobre las normas del país; y otro considera relevante que el Estado se involucre de forma activa en asuntos relacionados con la financiación de los profesionales contables, con miras a lograr un mayor nivel de cualificación de los mismos; toda vez que el Estado es uno de los principales organismos de vigilancia sobre las organizaciones y a su vez sobre el profesional que ejerce esta labor.

6.3. Matriz DOFA – Cualificación del auditor

Con base en los resultados obtenidos dentro de nuestro proceso de investigación, de forma seguida se ilustra una matriz DOFA, que sintetiza algunos de los elementos claves abstraídos de los instrumentos empleados, para tener así, una mejor ilustración de la perspectiva actual del auditor independiente en Colombia.

Tabla 2: Matriz DOFA en el ejercicio de la auditoría independiente

Debilidades	Oportunidades
<ul style="list-style-type: none"> • Contratación de personal recién egresado de la universidad, los cuales cuenta con poco conocimiento para ejecutar procesos de auditoría. • Insuficiencia en los procesos de formación y entrenamiento inicial por poca disponibilidad de tiempos para la capacitación del recién ingresado. • Posible incumplimiento en la ejecución de los programas de capacitación anuales, por la poca disponibilidad de tiempo para su ejecución. 	<ul style="list-style-type: none"> • Alta demanda en servicios de aseguramiento debido a la globalización y demanda de stakeholders y exigencias por parte de organismos de control y vigilancia. • Acceso a expertos en ciertas especialidades que facilitan el trabajo de aseguramiento en sectores de una complejidad mayor. • Uso de nuevas tecnologías y herramientas de análisis de datos, que facilitan la ejecución del trabajo y responder así, a las nuevas demandas de los grupos de interés. • Fortalecimiento de los procesos de supervisión y acompañamiento a colaboradores nuevos o de poca experiencia que fortalezcan los niveles de desempeño y acoplamiento de este personal a las metodología y exigencias de las firmas de auditoría.
Fortalezas	Amenazas

<ul style="list-style-type: none">• Contratando personal con poca o nula experiencia se puede moldear con mayor facilidad a la metodología de trabajo de la firma de auditoría.• Desarrollo de capacidades de autoformación en el profesional, que mejora de forma permanente las habilidades laborales.• Oportunidades de crecimiento para el profesional al interior de la firma de auditoría.	<ul style="list-style-type: none">• Baja calidad en los servicios de aseguramiento prestados por las organizaciones, debido a la falta de capacitación, entrenamiento y actualización del personal.• Riesgo sancionatorio por parte de los organismos de control y vigilancia de la profesión por falta de cumplimiento de aplicación de los requisitos exigidos en las normas de calidad.• La poca experiencia profesional del auditor independiente puede influir en su juicio profesional el cual puede ser no adecuado y acorde a los requerimientos técnicos.
--	--

Fuente: Elaboración propia con base en las entrevistas semiestructuradas realizadas.

7. Conclusiones

El ejercicio de la auditoría independiente requiere de un profesional íntegro y preparado técnicamente para atender las responsabilidades que hoy en día se tienen asignadas a este rol, lo anterior exige que de forma permanente el profesional se capacite y se cualifique de forma que pueda responder de forma adecuada a sus funciones y responsabilidades.

Cuando se habla de auditor independiente, se piensa en un profesional cargado de conocimientos y que goza de habilidades exponenciales, y al empezar a investigar se encuentran falencias dentro de su ejercicio profesional, muy alineadas a debilidades en las normas que regulan esta labor y que impactan negativamente su proceso de cualificación. En este aspecto es fundamental el trabajo de las firmas de auditoría y sus procesos de capacitación y formación los cuales deben ser planeados y cubiertos de forma satisfactoria, esto con el fin de gozar con colaboradores competentes y preparados para la ejecución de su labor. Hoy en día, según este artículo de investigación no hay completa formalización y ejecución de planes de capacitación a los profesionales dentro de este tipo de organizaciones, situación que se pudo evidenciar en la aplicación del instrumento semiestructurado donde en la muestra el 66,67% de los entrevistados y pertenecientes a firmas locales manifiestan que estos procesos no se ejecutan con plena rigurosidad en sus organizaciones; situación que por el contrario si se evidencia en el 33,33% de la muestra, que corresponde a entrevistados que pertenecen a firma internacional de tamaño mediano.

De forma adicional, al comparar el caso colombiano frente a lo que ocurre en los países elegidos en nuestra muestra, en donde el criterio que se tuvo en cuenta para la selección de los mismos, fueron tomar perspectivas diferentes en lo geográfico y lo económico, además de buenas prácticas en relación al ejercicio profesional del auditor independiente, se pudo evidenciar que en Colombia la legislación se queda corta en las exigencias y requisitos que debe cumplir el profesional que ejerce profesionalmente la auditoría independiente y esto abarca tanto la experiencia profesional que debe ser soportada y comprobada como la capacitación y formación permanentes que se espera sean realizadas por el profesional.

Es importante fortalecer el rol de vigilancia del actuar profesional que hoy se tiene desde la JCC, esto es, con el fin de dar mayor seguridad sobre el trabajo que ejecutan los profesionales contables y de la auditoría al interior de las organizaciones, velando porque el mismo se desarrolle con la mejor calidad posible y en aras de dar seguridad a los usuarios de la información, que toman decisiones a partir de ella. Para los entrevistados en general el rol de la Junta Central de Contadores es pasivo frente a sus procesos de vigilancia e inspección para garantizar el cumplimiento de los requerimientos éticos y profesionales de los profesionales contables.

Finalmente, es pertinente y adecuado, que otros investigadores decidan abordar temas relacionados con la contratación de auditores independientes con poca experiencia dentro de las firmas y si ello es solo basado en una estrategia de reducción de costos, o existen otros factores que intervienen en este proceso. Si se empieza a revisar de forma detallada sobre el auditor independiente y a indagar se encontrarán debilidades las cuales sería importante encaminarlas hacia nuevos temas de investigación.

8. Referencias bibliográficas

Arezo Aghaei chadegani “Revisión de los estudios sobre la calidad de las auditorías” 2011.

Arlyne Medina Enriquez, Yuly E. Medina, Alberto Medina León, Dianelys Nogueira Rivera. Theoretical and Conceptual Background of Process Audit. Facultad de Ciencias Empresariales, Universidad d

Audeh Ahmed Bani-Ahmed & Jamal Adel Al-Sharair. The Relationship between Planning of Audit Process and Total Quality Management. International Journal of Business and Management; Vol. 9, No. 5; 2014.

Caro Espitia, n., Hernández Aros, l., & Flórez Castrillón, o. (2016). encargo de la auditoría: “un análisis a partir de la teoría de la agencia”. pensamiento republicano, (2). recuperado a partir de <http://ojs.urepublicana.edu.co/index.php/pensamientorepublicano/article/view/313>

Cruz Rodríguez, J. F. (2017). El revisor fiscal frente al trabajo de aseguramiento de la información.

DISA, Consultores y Asesores S.A.S. (4 de septiembre de 2020). Blog Contable, Laboral y Tributario, DISA. Obtenido de DISA, Consultores y Asesores S.A.S., web site: <https://disacya.com>

González Montoya, C., Puerta Castrillón, V., & Chamorro González, C. (2021). Principales retos de la profesión contable desde las perspectivas económicas, digital y científica. Vision Contable, 31-57.

González Díaz, E. E., Alfaro Castillo, M., Cortés Iturrieta, P. C., & Hernández Venegas, S. (2012). Competencias requeridas por el contador auditor, en función a los cambios experimentados por la profesión. Capic Review, 53-62.

<https://hecaa.mineducacion.gov.co/consultaspublicas/programas>

International Auditing and Assurance Standards Board. (2020). Obtenido de <https://www.iaasb.org/>

International Auditing and Assurance Standards Board. (2016). NIA 200: Using the Work of Internal Auditors.

Kenny Ardillah y Robby Chandra. (2022) Auditor Independence, Auditor Ethics, Auditor Experience, and Due Professional Care on Audit Quality. Accounting Profession Journal (APAJI), Vol. 4 No 1, Bulan Januari 2022.

Krishnan, J. y PC Schauer. "La diferenciación de la calidad entre los auditores: evidencia del sector sin fines de lucro". Auditoría: una revista de práctica y teoría. 2000, 19(2): 9-26. }

Leny Nofianti. Pruebas empíricas del tamaño de la empresa de auditoría en relación con la calidad de la auditoría y la reputación de la empresa de contabilidad pública. Journal of Computational and Theoretical Nanoscience - mayo de 2018.

Marulanda Marín, D. P. (s.f.). ¿Qué se ejerce en Colombia, Revisoría o Auditoría? Medellín, Antioquia, Colombia.

Morales Inga, S. y Morales Tristán, O. (2023). "Odebrecht: un caso de corrupción organizacional". *RevistadeCienciasSociales*,96,36 51,<http://apostadigital.com/revistav3/hemeroteca/morales.pdf>

Pineda, W. A. P., Uribe, M. L. R., & Bermúdez, J. C. (2011). Impacto de las normas de aseguramiento en la Revisoría Fiscal. *Adversia*, (9).

Quecedo, R., & Castaño, C. (2002). Introducción a la metodología de investigación cualitativa. *Revista de Psicodidáctica*, 5-3.

Rico, Y. M. (2018). Evolución de la profesión contable en Estados Unidos: una revisión de mitad del siglo XIX y siglo XX. *Lúmina*.

Salazar, C. A. (2019). El control de fiscalización de la revisoría fiscal y su relación con la auditoría externa e interna, diferencias y similitudes. *Libre Empresa* vol. 16, No. 1, p.101-125.

Santa María Pérez, M. y Sierra Molina, GJ (2002). La Formación del Juicio Profesional: las Diferencias Individuales del Auditor. *Revista de Contabilidad: Revista de Contabilidad Española*, 5 (10), 179-203.

Silva, E. B., Santos, F. D., Fernández, M. E., & Veiga, W. E. (2021). Análisis de los mejores cursos de Ciencias Contables en São Paulo, según el examen de suficiencia CFC. *Revista Academia & Negocios*, vol. 7, núm. 2, pp. 221-236.

Tostes, F. P. (2005). Formación contable. Una visión comparativa Brasil, Francia y E.E.U.U. *Pensamiento contable*, vol. 7, núm. 28.

TS Almarayeh, B. Aibar-Guzmán, M. Abdullatif / *Revista de Contabilidad Revista de Contabilidad Española* 23 (1)(2020) 64-74.

Valencia Mina, M. V. (2013). Aproximación a un modelo de cualificación, selección y remuneración del Auditor independiente en Colombia. Santiago de Cali, Valle del Cauca, Colombia.

Zuraidah Mohd Sanusi, Takiah Mohd Iskandar, Gary S. Monroe, Norman Mohd Saleh, (2018) "Effects of goal orientation, self-efficacy and task complexity on the audit judgement performance of Malaysian auditors", *Accounting, Auditing & Accountability Journal*, Vol. 31 Issue: 1, pp.75-95