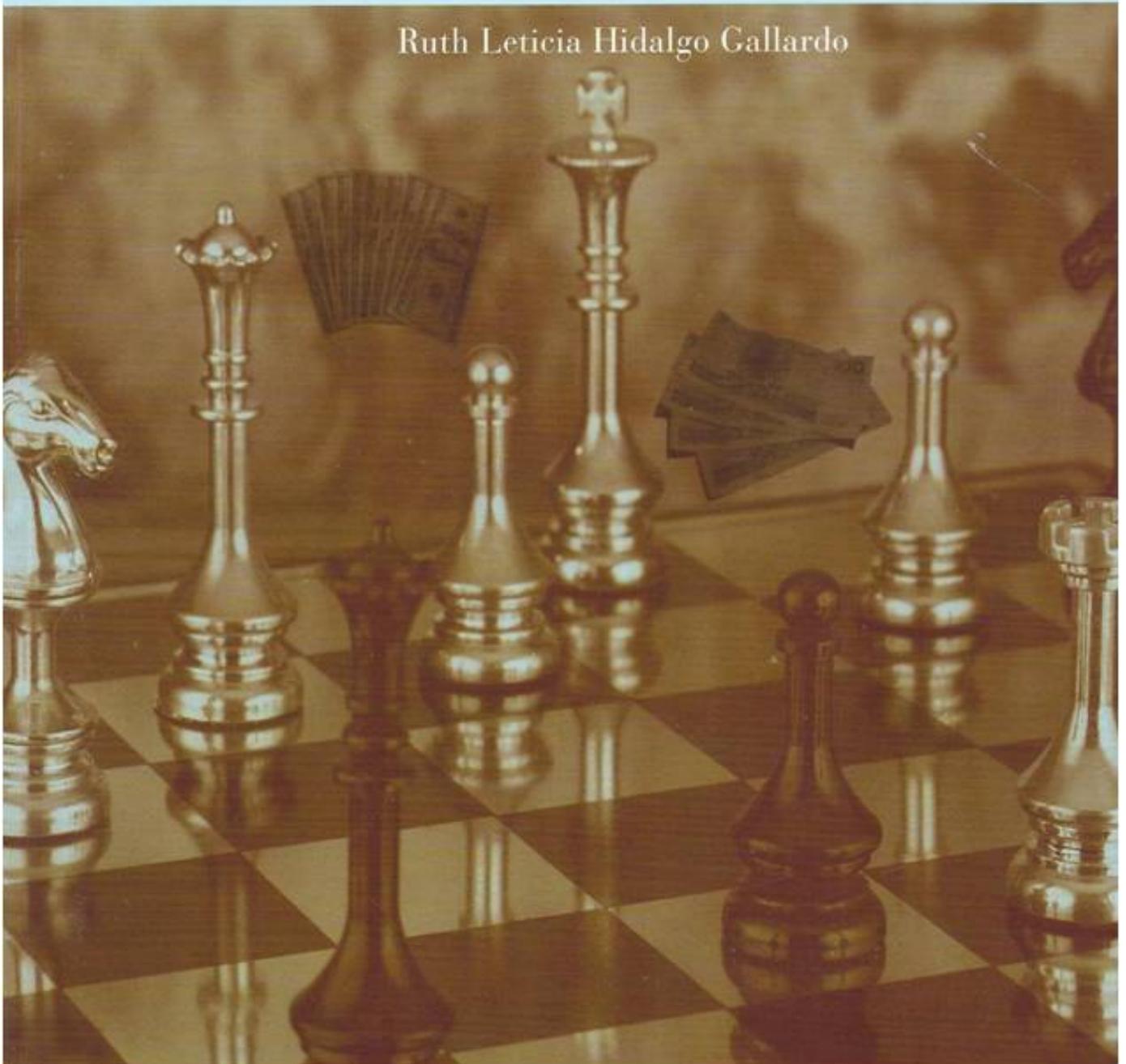


NUEVAS ESTRATEGIAS COMPETITIVAS

# Contabilidad Empresarial



Ruth Leticia Hidalgo Gallardo



# UNIVERSIDAD AUTÓNOMA DEL ESTADO DE HIDALGO

**Humberto Augusto Veras Godoy**

*Rector*

**Adolfo Pontigo Loyola**

*Secretario General*

**Sócrates López Pérez**

*Coordinador de la División de Investigación y Posgrado*

**Jorge Augusto del Castillo Tovar**

*Coordinador de la División de Extensión de la Cultura*

**Edmundo Hernández Hernández**

*Director del Instituto de Ciencias Sociales y Humanidades*

## Fondo Editorial

**Alexandro Vizuet Ballesteros**

*Director de la Editorial Universitaria*

**Juan Marcial Guerrero Rosado**

*Subdirector de Ediciones y Publicaciones*

Derechos reservados conforme a la ley.  
Universidad Autónoma del Estado de Hidalgo

© 2013 Universidad Autónoma del Estado de Hidalgo  
Abasolo 600, Pachuca de Soto, Hidalgo, México, C.P. 42000

Se prohíbe la reproducción total o parcial de esta edición sin el consentimiento escrito de la UAEH.

El contenido y el tratamiento de los trabajos que componen este libro es responsabilidad de cada uno de los autores y no refleja necesariamente el punto de vista de la Universidad Autónoma del Estado de Hidalgo ni del Instituto de Ciencias Sociales y Humanidades.

ISBN: 978-607-482-292-2

Hecho en México

---

## Contenido

---

Prólogo . . . . .	7
Introducción . . . . .	9
1. La actuación del Mecanismo Interno del Gobierno Corporativo como Estrategia en la Divulgación Voluntaria de Intangibles . . . . .	11
<i>Dra. Ruth Leticia Hidalgo Gallardo</i>	
<i>Dr. Sergio Demetrio Polo Jiménez</i>	
<i>Dr. Sergio Iván Ramírez Cacho</i>	
<i>Dr. Roberto Estrada Bárcenas</i>	
2. El Buen Gobierno en México: Análisis del Cumplimiento de las Recomendaciones Contenidas en el Código de Mejores Prácticas Corporativas . . . . .	35
<i>Mtro. Jesús Alfonso Sáenz González</i>	
<i>Dra. Emma García Meca</i>	
3. La Planeación Fiscal como Estrategia de Competitividad en la Formación de Capital Intelectual en las Organizaciones. . . . .	81
<i>Dr. Jorge Arce Vargas</i>	
<i>Dr. Heriberto Moreno Uribe</i>	
<i>Dr. Miguel Ángel Ruiz Rangel</i>	

4. Capacitación: Un Factor Importante de la Competitividad Empresarial . . . . .	109
<i>Mtra. Margarita González Cano</i> <i>Mtra. Flor de María Mendoza Austria</i>	
5. Adopción de la norma internacional sobre materialidad de auditoría en México y Colombia . . . . .	121
<i>Dr. Sergio Iván Ramírez Cacho</i> <i>Dr. Miguel Ángel Oropeza Tagle</i> <i>Dra. Ruth Leticia Hidalgo Gallardo</i> <i>Mtro. José Gómez González</i>	
6. Estrategias de cobertura para minimizar el riesgo financiero en las PyMEs . . . . .	137
<i>Mtro. José Antonio Hernández González</i> <i>Mtra. Teresa de Jesús Vargas Vega</i>	
7. Recomendaciones para un diagnóstico socioeconómico exitoso . .	153
<i>Mtra. Martha Jiménez Alvarado</i> <i>LA. Carla Carolina Pérez Hernández</i> <i>Mtro. Eleazar Villegas González.</i>	
8. Velocidad, aceleración y ritmo económicos en las actividades empresariales: La toma de decisiones mediante simulaciones computacionales. . . . .	167
<i>Dr. Zeus Salvador Hernández Veleros</i> <i>Mtro. César Amador Ambriz</i> <i>Dr. Miguel Ángel Torres González</i> <i>Mtro. Gonzalo Dolores de la Merced</i>	



---

## Adopción de la norma internacional sobre materialidad de auditoría en México y Colombia

---

Dr. Sergio Iván Ramírez Cacho<sup>23</sup>  
Dr. Miguel Ángel Oropeza Tagle  
Dra. Ruth Leticia Hidalgo Gallardo  
Mtro. José Gómez González

### Resumen

**E**l proceso de convergencia con las Normas Internacionales de Auditoría (NIA's), particularmente aquellas que regulan el concepto de materialidad, en México y Colombia es un tema prioritario de cara a lograr la tan necesaria comparabilidad contable mundial (ONU, 2008).

Este capítulo muestra los resultados obtenidos a través de una encuesta, donde se demuestra porque el uso efectivo de los factores que emergen de la vertiente cualitativa

---

<sup>23</sup> *Dr. Sergio Iván Ramírez Cacho:* Profesor Investigador de Tiempo Completo de la Maestría en Administración, Facultad de Contabilidad, Manzanillo, Universidad de Colima. Correo electrónico: sergio\_cacho@uocol.mx

*Dr. Miguel Ángel Oropeza Tagle:* Profesor Investigador de Tiempo Completo, departamento de Contaduría, Universidad Autónoma de Aguascalientes. Correo electrónico: oropezatagle@hotmail.com

*Dra. Ruth Leticia Hidalgo Gallardo:* Profesora Investigadora de la Licenciatura en Contaduría, Instituto de Ciencias Económico Administrativas, Universidad Autónoma del Estado de Hidalgo. Correo electrónico: rhidalgogallardo@yahoo.com.mx.

*José Gómez González:* Investigador de Tiempo Completo de la licenciatura en contaduría pública, Facultad de Contabilidad Manzanillo, Universidad de Colima. Correo electrónico: jogogo@uocol.mx

de la materialidad, puede favorecer la calidad de la información financiera que publican las empresas auditadas, la utilidad y la comprensibilidad del informe de opinión.

En general, la fiabilidad, transparencia y relevancia de los estados financieros se verá potencialmente favorecida con la aplicación estricta de estos mayores y mejores instrumentos normativos, lo cual sin duda potencia y favorece la internacionalización de las operaciones bursátiles y el comercio internacional.

## Introducción

El nuevo orden económico mundial hace necesaria la existencia de un lenguaje universal para certificar la fiabilidad, comparabilidad y transparencia de los informes mediante los cuales se comunican los resultados obtenidos y la eficacia en la gestión de los recursos aportados por los inversionistas a las organizaciones empresariales (Brickley *et al*, 2003).

En este sentido, la International Federation of Accountants (IFAC), en los primeros años del siglo actual puso en marcha los programas de *revisión y claridad* mediante los cuales fueron actualizadas las Normas Internacionales de Auditoría (NIAs). La aplicación estricta de estos nuevos instrumentos normativos ha sido respaldada por los más importantes bloques económicos mundiales, convirtiéndolas en la única metodología aceptada a nivel mundial para garantizar la razonabilidad de la información que las empresas comunican mediante los estados financieros. (IOSCO, 2009; ONU, 2008:13).

De entre ese movimiento mundial que promueve la aplicación generalizada de las NIAs, destaca la prioridad que ha tenido la adopción de la NIA 450: La evaluación de las incidencias detectadas durante la auditoría (IFAC, 2010; 368-379), pues sin duda este controvertido concepto se erige como un referente para la planificación, ejecución y culminación de los trabajos de revisión que realizan los auditores (Martínez *et al*, 2008, 2010)

## Importancia de la materialidad en auditoría

Además de ser un concepto que los auditores utilizan durante las tres etapas en las que fraccionan su trabajo, la materialidad constituye una característica cualitativa de la información financiera y un elemento con presencia en los marcos normativos de la contabilidad y auditoría en todo el mundo (García Delgado, 1994).

Dichas circunstancias provocaron que su reforma haya sido uno de los primeros pasos en la ruta seguida para tratar de reforzar el marco que regula la función de auditoría, y así anticiparse, entre otras cosas, a la presencia de escándalos financieros (Cadbury Committee, 1992; García Benau y Humphrey, 1993; Brody *et al*, 2003).

La materialidad en auditoría se concibe tanto desde una perspectiva histórica cuantitativa, para cuya determinación generalmente se aplica un 5% sobre las utilidades empresariales, como desde una recientemente reforzada vertiente cualitativa, que promueve la consideración – en un mismo nivel de importancia que la vertiente numérica – de la naturaleza y circunstancias que rodean a cada error detectado durante la auditoría (Ng, 2007).

Precisamente, la reforma que sobre este concepto impulsó la IFAC, se centró en normalizar e incluir en la NIA 450 la consideración expresa de tales circunstancias, plasmándolo de manera contundente a través de los siguientes 11 *factores cualitativos* (FC-450) que los auditores deberán considerar para determinar en qué medida – los errores detectados y no corregidos – impactarán en su informe u opinión final.

La nueva metodología, establece que aquellos errores que no sean cuantitativamente significativos, podrán dar lugar a salvedades en los informes de auditoría, si estos:

1. Afectan el cumplimiento de requisitos regulatorios;
2. Afectan el cumplimiento con convenios de deudas u otros requerimientos contractuales;
3. Se relacionan con la selección incorrecta o el uso de una política contable que tiene un efecto inmaterial sobre los estados financieros del periodo actual, pero probablemente tiene un efecto material sobre los estados financieros de los futuros ejercicios;
4. Muestran un cambio de utilidades u otras tendencias, especialmente en el contexto general económico y condiciones de la industria;
5. Afectan indicadores utilizados para evaluar la situación financiera de la entidad, los resultados de operaciones o los flujos de efectivo;
6. Afectan la información de un segmento presentada en los estados financieros (por ejemplo, la importancia de un asunto para un segmento u otra parte del negocio de la entidad, que ha sido identificado que juega un papel importante en las operaciones de la entidad o en la rentabilidad);
7. Tienen un efecto de incremento en las compensaciones pagadas a la Administración, por ejemplo por asegurar que los requisitos para un bono u otros incentivos son satisfactorias;

8. Son significativos tomando en cuenta el entendimiento del auditor de comunicaciones previamente conocidas de usuarios, por ejemplo, en relación con el presupuesto de utilidades;
9. Se relacionan con asuntos que implican partes particulares (por ejemplo, si partes externas a la transacción son relacionadas con los miembros de la Administración de la entidad);
10. Constituyen una omisión de información no expresamente requerida por las normas de información financiera aplicables, pero que en el juicio del auditor es importante para el entendimiento de los usuarios sobre la situación financiera, los resultados de la operación o los flujos de efectivo de la entidad;
11. Afectan otra información que será comunicada en otros documentos que contiene los estados financieros auditados (por ejemplo, la información para ser incluida en una “Carta de sugerencias para la Administración” o una “Revisión financiera y operativa”), que razonablemente pueda esperar influir en las decisiones económicas de los estados financieros.

## Convergencia mundial con las NIAs

El intercambio de informes contables que ha provocado la globalización de las actividades comerciales, ha promovido la adopción total o parcial de las NIAs en todo el mundo. Así, se observa que por ejemplo la Unión Europea (UE) las adopta a partir del 2010 con las adecuaciones que cada país miembro considere pertinente y México las adopta íntegramente a partir del 2012.

De ahí que, con la intención de analizar en qué medida los profesionistas colombianos con facultades para firmar informes de auditoría (CPCO) están de acuerdo con la utilización efectiva de los FC-450, se realizó un estudio empírico que permitiera obtener evidencia de tal circunstancia.

## Convergencia colombiana con las NIAs

De cara a la realidad de la función auditora a nivel mundial, en Colombia se ha expedido la Ley 1314 de 2009 como marco normativo a través del cual se emprende un decidido proceso de convergencia con la acción del Estado. En este contexto, el Gobierno Nacional tiene la función y la responsabilidad de expedir las normas de información financiera, las normas de aseguramiento y otras normas de información

que se aplicarán en el país, mediante la acción conjunta del Ministerio de Hacienda y Crédito Público y el Ministerio de Comercio Industria y Turismo, con base en las propuestas que presente el Consejo Técnico de la Contaduría Pública, como órgano de normalización, en el ámbito de sus competencias. (Consejo Técnico de la Contaduría Pública, 2011, pág.11).

Teniendo en cuenta lo anterior, dentro de las citadas normas de aseguramiento se encuentran las normas de auditoría financiera histórica (Ley 1314 de 2009; Art 5), cuyo proceso de convergencia se llevará a cabo tomando como referente los estándares de auditoría y aseguramiento de la información que emite la Junta de Estándares Internacionales de Auditoría y Aseguramiento (IAASB por sus siglas en inglés) en razón a que cumplen con las tres condiciones señaladas en la Ley para ser aceptados en Colombia: (1) que sean de aceptación mundial; (2) elaboradas con las mejores prácticas y (3) en correspondencia con la rápida evolución de los negocios. (Consejo Técnico de la Contaduría Pública, 2011, pág.5).

Esta normatividad será aplicada de manera diferencial a tres grupos de usuarios, así: grupo 1: emisores de valores y entidades de interés público; grupo 2: empresas de tamaño grande y mediano, que no sean emisores de valores ni entidades de interés público, según la clasificación legal colombiana de las empresas (al respecto puede verse la Ley 590 de 2000, Ley 905 de 2004, Ley1151 de 2007, Ley 1429 de 2010 y Ley 1450 de 2011); y grupo 3: pequeña y micro empresa según la clasificación legal colombiana de empresas (Consejo Técnico de la Contaduría Pública, 2011, pág. 7).

Para el caso de las normas de auditoría financiera su observancia será de obligatorio cumplimiento por parte de los grupos 1 y 2 y respecto al grupo 3, el Gobierno autorizará un aseguramiento de la información en un nivel moderado.

Respecto al plazo estipulado el CTCP ha presentado a 30 de junio de 2010 un plan de trabajo el cual según el artículo 13 de la Ley 1314 deberá ejecutarse en 24 meses (30 de junio de 2012), término durante el cual el Consejo presentará a consideración de los Ministerios respectivos, los proyectos a que haya lugar. Las normas expedidas entrarán en vigencia el 1 de enero del segundo año gravable siguiente al de su promulgación (Ley 1314 de 2009; Art 14).

Cabe señalar en este proceso de convergencia nacional hacia las NIAs como la institución de la Revisoría Fiscal “es una forma de aseguramiento distinta de los estándares internacionales, puesto que la cobertura exigida contempla adicionalmente funciones de fiscalización en defensa del interés público” (Consejo Técnico de la Contaduría Pública, 2008). No obstante, de acuerdo al artículo 5 de la ley 1314 de 2009, el revisor fiscal en el desarrollo de la auditoría integral deberá desarrollar la auditoría financiera con base en las NIAs.

Ahora bien, es preciso rescatar la importancia de adoptar las NIAs en Colombia, dado que las Normas de Auditoría Generalmente Aceptadas (NAGA) contempladas en el artículo séptimo (7) de la Ley 43 de 1990, carecen de los elementos que avalen la calidad del trabajo del auditor.

### Convergencia mexicana con las NIAs

Como señala Ramírez *et al* 2011, en este país el proceso de convergencia con las NIAs se consumará el 1 de enero de 2012, cuando de acuerdo al pronunciamiento del Instituto Mexicano de Contadores Públicos AC (IMCP, 2009), se abroguen las Normas de Auditoría Generalmente Aceptadas y se sustituyan por el contenido integro de las Normas Internacionales de Auditoría emitidas por la IFAC.

### Metodología, hipótesis y objetivos

El objetivo perseguido (Cuadro 1) fue analizar en qué medida el uso efectivo de los FC-450, que los auditores deben utilizar para evaluar la naturaleza y circunstancias que rodean a cada error detectado en la auditoría de estados financieros - a pesar de que éstos no sean numéricamente importantes, de acuerdo a la nueva NIA 450, deberán documentarse, informarse, corregirse y, bajo ciertas circunstancias, revelarse como una salvedad en el informe de auditoría y en los estados financieros auditados - afecta favorable o desfavorablemente a la calidad de la información financiera que las empresas auditadas publican.

**Cuadro 1.** Objetivos específicos e hipótesis del estudio empírico

OBJETIVO E HIPÓTESIS	
Comparar el grado de acuerdo existente entre los auditores de Colombia (CPCO) respecto a la utilización efectiva de los FC-450	
$H_0$	$H_1$
“Los ACo presentan un distinto grado de acuerdo respecto al uso efectivo de los FC-450”	“Los ACo presentan un mismo grado de acuerdo respecto al uso efectivo de los FC-450”

Hipótesis perseguidas por la investigación, se centra en comparar si el grado de acuerdo entre los auditores de Colombia es igual respecto al uso efectivo de los factores cualitativos de la materialidad.

Para contrastar las hipótesis, en primer lugar se utilizó el estadístico de Kolmogorov-Smirnov para analizar el supuesto de normalidad en las variables, confirmando que en todos los casos existía una distribución asimétrica. Por lo tanto, las pruebas utilizadas fueron, en un principio, de tipo no paramétrico. Sin embargo, al considerar que en muestras mayores a 30 observaciones se pueden aplicar pruebas paramétricas, aunque la distribución de la variable se desvíe de la normalidad, se utilizó la prueba T (paramétrica) para comprobar la significación de una diferencia de medias con un valor inicial asumido igual a tres.

De forma complementaria, los datos fueron analizados mediante herramientas de estadística descriptiva, con tablas de contingencia, con un análisis de frecuencias y con el estadístico inferencial U de Mann-Whitney (prueba no paramétrica).

Como instrumento para la recolección de información se utilizó el modelo que Montoya del Corte utilizó para España (2008) y la adaptación que para México realizó Ramírez Cacho (2009), consistió en un cuestionario con tres bloques de preguntas diseñado para ser contestado como una encuesta de respuesta anónima.

El primer bloque contenía una serie de cuestiones enfocadas a conocer ciertos atributos de los sujetos encuestados que permitieran caracterizarlos estadísticamente.

El segundo bloque incluía 12 preguntas y recopilaba información que no es relevante para el análisis que se presenta.

El tercer bloque incluía 23 preguntas, cada una de ellas relacionada con distintas consecuencias que podrían derivarse – por la aplicación estricta de los FC450- sobre ciertos ámbitos de la función auditora.

Para clasificar y ponderar las respuestas de los bloques II y III se utilizó una escala Likert, que consideraba un desacuerdo total con el número 1, desacuerdo parcial con el 2, indiferencia con el 3, un acuerdo parcial con el 4 y con el 5 una posición de acuerdo total con las cuestiones planteadas.

Mediante el índice alfa de Cronbach (1951) se determinó que las respuestas de los sujetos a las preguntas de los bloques II y III cumplieran con la requerida fiabilidad, obteniendo, de acuerdo con Hair *et al.* (2004:394) excelentes resultados y, por tanto, evidenciando que el cuestionario tenía una gran consistencia interna.

La muestra analizada estuvo constituida por aquellos sujetos que potencialmente tenían la facultad de emitir dictámenes de auditoría, pues son los que en última instancia deciden el contenido y, por tanto, las salvedades a introducir en los mismos.

En la ficha técnica que recoge la tabla 1, se muestran estos y otros aspectos de la investigación

**Tabla 1.** Ficha técnica de la encuesta

Ámbito geográfico y Universo de sujetos	COLOMBIA 1600 Revisores Oficiales de Cuentas radicados en Santa Fe de Bogotá adscritos a la Superintendencia Financiera de Colombia	MÉXICO 6250 Auditores adscritos al IMCP
Método para obtener la información y selección de la muestra	Aplicación aleatoria online	Aplicación masiva online
Periodo	Diciembre 2010 – marzo 2011	Octubre 2008-Marzo 2009
Tamaño de la muestra y error	100 encuestas válidas	101 encuestas validas
Nivel de Confianza	95% ( $z = 1,96$ ) para el caso más desfavorable $p = q = 0,5$	
Tratamiento de los datos	SPSS v.17.0 o posteriores.	

Se especifica la procedencia del universo y muestra de auditores colombianos encuestados en México y en Colombia, así como los periodos de aplicación y las encuestas válidas obtenidas.

Fuente: elaboración propia a partir de Ramírez Cacho (2009)

## Resultados

Una vez descrita la metodología aplicada, a continuación se exponen los principales resultados alcanzados, que por cuestiones de espacio se circunscriben exclusivamente a Colombia.

Los datos arrojados por la encuesta de opinión aplicada a una muestra de auditores financieros y/o revisores fiscales que ejercen en la ciudad de Santafé de Bogotá DC, fueron analizados mediante técnicas de estadística descriptiva e inferencial.

Para obtener una descripción de las características personales y profesionales de los auditores encuestados, se utilizó el análisis de frecuencias sobre la información obtenida en el bloque I de la encuesta. Los resultados alcanzados demostraron que:

### Características personales

La distribución de los encuestados en cuanto a la variable género se concentra en un 62% en hombres, así la mayoría de los auditores financieros o revisores fiscales tienen una edad entre 46 y 55 años (38%), le siguen con un porcentaje del 22% los auditores ubicados en el rango de 26-35 años y de 36 - 45 años.

### Características profesionales

Respecto a la formación académica de los auditores que conforman la muestra el 100% son profesionales de la Contaduría Pública, de los cuales un 84% posee una experiencia de 6 - 10 años y el 48% cuenta con postgrado en áreas económicas.

En cuanto a la experiencia profesional en auditoría el 41% se ubica en el rango de 5 a 10 años, mientras que el 27% presenta una experiencia en este campo, de más de 20 años. Con relación a la forma de ejercicio de la auditoría, el 56% trabaja como contador independiente y el 26% ejerce como socio de una firma de auditores. Relativo al nivel de facturación el 30% de los auditores independientes devenga entre \$26.640.000 y \$66.660.000 frente al 22% el cual obtiene ingresos superiores a los \$66.660.000. Mientras que el 46% de las sociedades registran ingresos que exceden la suma de \$666.660.000. Tomando en consideración el número de empresas auditadas en el último año, el 16% señala haber evaluado más de 20 empresas. El 16% de profesionales desarrolla su trabajo en instituciones que cotizan en bolsa, el 4% en instituciones de crédito y el 80% en los demás sectores de la economía.

### Posición de los auditores colombianos frente a los factores cualitativos de la materialidad

En cuanto al grado de acuerdo existente entre los auditores de Colombia (CPCO) respecto a la utilización efectiva de los factores cualitativos contemplados en la NIAR 450, tenemos que:

En la tabla 2 se recoge la escala obtenida a partir de la evaluación por parte de los auditores financieros y/o revisores fiscales a cada uno de los factores cualitativos y su respectiva desviación típica.

**Tabla 2.** La predisposición de los auditores colombianos hacia el uso de los FC-450

Factores cualitativos de la materialidad en auditoría (NIAR 450)	Valor medio	Desviación Típica
1. Afecta el cumplimiento con requisitos regulatorios;	3.92	0.944
2. Afecta el cumplimiento con convenios de deudas u otros requerimientos contractuales;	4.10	0.647
3. Se relaciona con la selección incorrecta o el uso de una política contable que tiene un efecto inmaterial sobre los estados financieros del periodo actual, pero probablemente tiene un efecto material sobre los estados financieros de los futuros ejercicios;	3.56	0.97

4. Muestra un cambio de utilidades u otras tendencias, especialmente en el contexto general económico y condiciones de la industria;	3.86	0.88
5. Afecta indicadores utilizados para evaluar la situación financiera de la entidad, los resultados de operaciones o flujos de efectivo;	3.74	1.08
6. Afecta la información de segmento presentada en los estados financieros (por ejemplo, la importancia de un asunto para un segmento u otra parte del negocio de la entidad, que ha sido identificado que juega un papel importante en las operaciones de la entidad o en la rentabilidad);	3.74	0.89
7. Tiene un efecto de incremento en la compensación de la Administración, por ejemplo por asegurar que los requisitos para un bono u otros incentivos son satisfactorias;	3.72	1.06
8. Es significativo tomando en cuenta el entendimiento del auditor, respecto a comunicaciones previamente conocidas de usuarios, por ejemplo, en relación con el presupuesto de utilidades;	3.72	0.73
9. Se relaciona con asuntos que implican intereses particulares (por ejemplo; si partes externas a la transacción son relacionadas con los miembros de la Administración de la entidad);	4.10	0.86
10. Es una omisión de información no expresamente requerida por las normas de información financiera aplicables, pero que en el juicio del auditor es importante para el entendimiento de los usuarios sobre la situación financiera, los resultados de la operación o los flujos de efectivo de la entidad;	3.74	1.02
11. Afecta otra información que será comunicada en otros documentos que contiene los estados financieros auditados (por ejemplo, la información para ser incluida en una "Carta de sugerencias para la Administración" o una "Revisión financiera y operativa" que razonablemente pueda esperar influir en las decisiones económicas de los estados financieros.	3.80	0.99
Valor promedio de los once factores cualitativos <b>3.82</b>		

**Escala de valores medios para los factores cualitativos:** La evaluación se ha realizado con base en la escala Likert de 5 puntos, así: 1= Totalmente en desacuerdo, 2= En desacuerdo, 3= Indiferente, 4= De acuerdo, y 5= Totalmente de acuerdo.

Con base en el promedio de los valores medios obtenidos (3.82), se puede concluir que los auditores colombianos encuestados revelaron estar **de acuerdo** en revelar, como una salvedad en el informe de auditoría y en los estados financieros auditados, las incidencias detectadas en la auditoría (relacionados con los once factores contemplados en la NIAR 450). Es de resaltar la posición **de acuerdo** generalizada para la totalidad de los factores compartida por los encuestados.

Dado que la valoración de los factores es diferente, la tabla 3 presenta la escala de importancia de cada uno.

**Tabla 3.** Posición de los auditores frente a los factores cualitativos

Factores cualitativos de la materialidad en auditoría (NIAR 450)	En Desacuerdo (1-2) %	Indiferente (3) %	De acuerdo (4-5) %	Puntaje %
1. Afecta el cumplimiento con requisitos regulatorios;	12	12	76	100
2. Afecta el cumplimiento con convenios de deudas u otros requerimientos contractuales;	2	10	88	100
3. Se relaciona con la selección incorrecta o el uso de una política contable que tiene un efecto inmaterial sobre los estados financieros del periodo actual, pero probablemente tiene un efecto material sobre los estados financieros de los futuros ejercicios;	22	12	66	100
4. Muestra un cambio de utilidades u otras tendencias, especialmente en el contexto general económico y condiciones de la industria;	12	10	78	100
5. Afecta indicadores utilizados para evaluar la situación financiera de la entidad, los resultados de operaciones o flujos de efectivo;	18	20	62	100
6. Afecta la información de segmento presentada en los estados financieros ( por ejemplo, la importancia de un asunto para un segmento u otra parte del negocio de la entidad, que ha sido identificado que juega un papel importante en las operaciones de la entidad o en la rentabilidad);	2	10	74	100
7. Tiene un efecto de incremento en la compensación de la Administración, por ejemplo por asegurar que los requisitos para un bono u otros incentivos son satisfactorias;	4	14	74	100
8. Es significativo tomando en cuenta el entendimiento del auditor, respecto a comunicaciones previamente conocidas de usuarios, por ejemplo, en relación con el presupuesto de utilidades;	4	32	64	100
9. Se relaciona con asuntos que implican intereses particulares (por ejemplo; si partes externas a la transacción son relacionadas con los miembros de la Administración de la entidad);	10	2	88	100

10. Es una omisión de información no expresamente requerida por las normas de información financiera aplicables, pero que en el juicio del auditor es importante para el entendimiento de los usuarios sobre la situación financiera, los resultados de la operación o los flujos de efectivo de la entidad;	18	14	68	100
11. Afecta otra información que será comunicada en otros documentos que contiene los estados financieros auditados (por ejemplo, la información para ser incluida en una "Carta de sugerencias para la Administración" o una "Revisión financiera y operativa" que razonablemente pueda esperar influir en las decisiones económicas de los estados financieros.	12	12	76	100
Porcentaje general	11	14	75	100

La evaluación se ha realizado con base en la escala Likert de 5 puntos, así: 1= Totalmente en desacuerdo, 2= En desacuerdo, 3= Indiferente, 4= De acuerdo, y 5= Totalmente de acuerdo.

Atendiendo la hipótesis planteada de igual manera la tabla 3 corrobora el grado de acuerdo de los contadores con la aplicación de los factores, mostrando cómo el factor 2 y 9 obtienen el mayor porcentaje de importancia. El mismo análisis demuestra un nivel de menor relevancia para los factores 5.8 y 3.

Por último, al aplicar el procedimiento de la Prueba T con un valor neutral igual a 3 (indiferencia), se confirma la validez de la hipótesis "los CPCO presentan un distinto grado de acuerdo respecto al uso efectivo de los FC-450". Ver tabla 4.

**Tabla 4.** Nivel de significancia de los factores cualitativos- Prueba T (T- test)

Factores cualitativos de la materialidad en auditoría (NIAR 450)	t	Sig. (bilateral)	Diferencia de medias
1. Afecta el cumplimiento con requisitos regulatorios;	6.890	.000	.920
2. Afecta el cumplimiento con convenios de deudas u otros requerimientos contractuales;	12.025	.000	1.100
3. Se relaciona con la selección incorrecta o el uso de una política contable que tiene un efecto inmaterial sobre los estados financieros del periodo actual, pero probablemente tiene un efecto material sobre los estados financieros de los futuros ejercicios;	4.073	.000	.56000
4. Muestra un cambio de utilidades u otras tendencias, especialmente en el contexto general económico y condiciones de la industria;	6.904	.000	.86000

5. Afecta indicadores utilizados para evaluar la situación financiera de la entidad, los resultados de operaciones o flujos de efectivo;	4.825	.000	.74000
6. Afecta la información de segmento presentada en los estados financieros ( por ejemplo, la importancia de un asunto para un segmento u otra parte del negocio de la entidad, que ha sido identificado que juega un papel importante en las operaciones de la entidad o en la rentabilidad);	5.819	.000	.74000
7. Tiene un efecto de incremento en la compensación de la Administración, por ejemplo por asegurar que los requisitos para un bono u otros incentivos son satisfactorias;	4.759	.000	.72000
8. Es significativo tomando en cuenta el entendimiento del auditor, respecto a comunicaciones previamente conocidas de usuarios, por ejemplo, en relación con el presupuesto de utilidades;	6.978	.000	.72000
9. Se relaciona con asuntos que implican intereses particulares (por ejemplo; si partes externas a la transacción son relacionadas con los miembros de la Administración de la entidad);	9.012	.000	1.10000
10. Es una omisión de información no expresamente requerida por las normas de información financiera aplicables, pero que en el juicio del auditor es importante para el entendimiento de los usuarios sobre la situación financiera, los resultados de la operación o los flujos de efectivo de la entidad;	5.098	.000	.74000
11. Afecta otra información que será comunicada en otros documentos que contiene los estados financieros auditados (por ejemplo, la información para ser incluida en una "Carta de sugerencias para la Administración" o una "Revisión financiera y operativa" que razonablemente pueda esperar influir en las decisiones económicas de los estados financieros.	5.715	.000	.80000

Considerando un grado de Sig (bilateral) significativo al 5%, en esta tabla se presentan los valores medios alcanzados por las respuestas de los auditores colombianos encuestados

## Conclusiones

El estudio realizado demuestra la importancia que los auditores financieros y /o revisores fiscales en Colombia otorgan a la vertiente cualitativa de la materialidad. Situación que denota la necesidad apremiante de acercamiento hacia las NIAs, dado que las Normas de Auditoría Generalmente Aceptadas de Colombia (NAGA) no constituyen un referente suficiente para el desarrollo de la función auditora en el país.

Asimismo, la investigación presenta el grado de acuerdo existente entre los auditores financieros y/o revisores fiscales en Colombia (CPCO), respecto a la utilización

efectiva de los factores cualitativos de la materialidad contemplados en la Norma Internacional de Auditoría (NIAR 450).

Lo anterior, con base en la opinión dada por los profesionales encuestados, respecto a la necesidad de revelar como una salvedad en el informe de auditoría y en los estados financieros auditados las incidencias detectadas relacionadas con los factores cualitativos de cuantía reducida.

## Referencias Bibliográficas

- Brody, R.G., D.J. Lowe, y Pany, K. (2003): "Could \$51 Million be Immaterial When Enron Reports Income of \$105 Million?" en *Accounting Horizons*, Vol. 17, N. ° 2.
- Consejo Técnico de la Contaduría Pública (2008): "Orientación profesional sobre el ejercicio de la revisoría fiscal". Disponible en: <http://www.jcconta.gov.co/>.
- Consejo Técnico de la Contaduría Pública (2011, 22 de junio): "Direccionamiento estratégico del proceso de convergencia de las normas de contabilidad e información financiera y de aseguramiento de la información, con estándares internacionales", Disponible en: <http://www.ctcp.gov.co/>.
- Congreso de la República de Colombia. Ley 1314 de (2009). *Diario Oficial* No. 47.409, 2009, 13 de Julio.
- Cronbach, L. J. (1951): "Coefficient alpha and the internal structure of tests", *Psychometrika*, 16(3), 297-334.
- García Benau, M. ° A., Humphrey, C., Moizer, P y Turley, S. (1993): "La auditoría y sus expectativas: los casos de España y del Reino Unido", *ICAC, Monografía* N. ° 24, Madrid.
- García Delgado, S. (1994): "La importancia relativa en la auditoría financiera", *Tesis doctoral*, Universidad del País Vasco.
- Hair, J. F. JR., Bush, R. P. y Ortinau, D. J. (2004): "Investigación de mercados en un ambiente de información cambiante", México (2da ed.): McGraw-Hill.
- International Federation of Accountants (IFAC) (2010, 5 de diciembre): "Handbook of International Auditing, Assurance, and Ethics Pronouncements 2010", Disponible en: <http://www.ifac.org/Store>.
- International Organization of Securities Commissions (IOSCO) (2009, 11 de Junio): "IFAC Welcomes IOSCO Support of New Clarity ISAs and their Role in Building Investor Confidence", *Media Release*, New York. Disponible en <http://www.ifac.org/MediaCenter>
- Ng, T. B-P. (2007): "Auditor's decisions on audit differences that affect significant earnings thresholds", *Auditing*, 26(1), 71-89.
- Martínez García, F. J.; Ramírez Cacho, S. I.; Montoya del Corte, J. y Fernández-Laviada, A. (2008): "Una aproximación a la nueva normativa internacional de la materialidad en auditoría y su repercusión sobre las normas de Colombia, España y México", *Revista Internacional Legis de Contabilidad & Auditoría*, 35,11-39.

- \_\_\_\_\_ (2010): "La importancia relativa en auditoría. La nueva normas internacionales en comparación con la normativa vigente en Iberoamérica", *Contaduría y Administración*, 230 (enero-abril):77-103.
- Montoya del Corte, J. (2008): "La vertiente cualitativa de la materialidad en auditoría: Marco teórico y estudio empírico para el caso español", *Tesis doctoral*, Universidad de Cantabria. Premiada y publicada en la serie Tesis por la Fundación de Cajas de Ahorro (FUNCAS) Madrid 2009.
- Organización de las Naciones Unidas (ONU) (2008, mayo 15): "Problemas prácticos y cuestiones relacionadas con la aplicación de las normas internacionales de auditoría 2008", Disponible en: <http://www.unctad.org>
- Ramírez Cacho, S. I., (2009): "La materialidad en auditoría. Contexto internacional y situación en algunos países de la Comunidad Iberoamericana de Naciones. Estudio empírico para México", *Tesis Doctoral Inédita*. Universidad de Cantabria.