

NIVEL DE EXPERTICIA QUE POSEEN LOS AUDITORES EXTERNOS PARA APLICAR LA NORMA NAGA N° 63, EN LA PLANIFICACIÓN DE AUDITORÍA DE ESTADOS FINANCIEROS A EMPRESAS LOCALIZADAS EN CHILE

RESUMEN

Dentro de los diferentes procedimientos previos al realizar una auditoría de Estados Financieros, la planificación ha tomado un grado de importancia significativa para el equipo de trabajo, puesto que de ello dependerá el correcto examen crítico que les permita más tarde dar fiabilidad al dictamen sobre la razonabilidad de los Estados financieros. Por tanto el objetivo de este artículo es determinar el nivel de experticia que poseen los auditores externos para aplicar la norma NAGA N° 63, en la Planificación de Auditoría de Estados Financieros de empresas o sociedades ubicadas en Chile. Se consideró como población a auditores externos de empresas auditoras, inscritas en el registro de la Superintendencia de Valores y Seguros, resultando que 11 empresas aceptaron participar en la investigación, Los resultados se analizaron utilizando una correlación entre dos variables independientes: nivel de conocimiento y el nivel de aplicación de la NAGA 63, cruzándolas con las variables dependientes; título profesional, cargo dentro de la empresa Auditora, años de experiencia profesional, capacitación, tiempo empleado en la planificación de la auditoría, el diseño de la planificación y utilización de la NAGA 63. Los principales resultados señalan que los auditores chilenos poseen un nivel alto de conocimiento general de la norma, medio de conocimiento específico de la misma, como así mismo una aplicación alta general de la norma y media de aplicación específica, finalmente se concluye que los auditores poseen un nivel de medio a alto de experticia en la NAGA N° 63 de la sección relacionada con la planificación de una auditoría.

Palabras Clave: NAGA N° 63, Auditor, Experticia

INTRODUCCIÓN

A través de los años, las organizaciones han sufrido grandes transiciones y cambios tanto tecnológicas, económicas, culturales dentro y fuera de la entidad, la globalización y por supuesto competitividad provocan mayores exigencias a los clientes, usuarios y competidores.

Estas organizaciones alcanzan sus metas y objetivos a través de recursos humanos, financieros y económicos, haciéndose necesario desarrollar y presentar informes que den cuenta del cumplimiento de estos objetivos. Uno de estos informes lo constituyen los Estados financieros, y para que estos posean la característica de fiabilidad requieren ser auditados. Este estudio denominado “Auditoría” es realizado por profesionales con la debida competencia e independencia profesional, la cual se utiliza en virtud de emitir un juicio profesional acerca del estado en que se encuentra la entidad auditada. Esta Auditoría puede ser interna o externa, la primera es aquella que es realizada por profesionales que poseen una relación contractual con la empresa. La auditoría externa en tanto, es donde el auditor emite un juicio de opinión o informe que certifica la calidad de la información presentada y de la situación en que se encuentra la organización, para esto es necesario que la firma a cargo de la auditoría realice una serie de actividades que den origen a la misma, estas actividades comprenden el conocimiento del cliente y su entorno, la planificación y el examen crítico que realizan los profesionales a cargo del trabajo de auditoría, para poder formar su opinión y emitir el informe.

A medida que el proceso de planificación se desarrolla, los auditores se concentran en los procedimientos que le permitan conocer a fondo al cliente y a su entorno, logrando así que la estrategia y objetivos no carezcan de objetividad y la evaluación de riesgo de errores materiales de Estados Financieros genere un grado de confiabilidad aceptable.

Es así como, dentro de los diferentes procedimientos previos a la ejecución de una auditoría de Estados Financieros, la planificación ha tomado un grado de importancia significativa para el equipo de trabajo, el cual debe identificar los objetivos y estrategias que empleará para realizar dicha actividad, puesto que de ello dependerá el correcto examen crítico que les permita más tarde dar fiabilidad al dictamen sobre la razonabilidad de los Estados Financieros.

De acuerdo a lo expresado el objetivo de este artículo es determinar el nivel de experticia que poseen los auditores externos para aplicar la norma NAGA N° 63, en la Planificación de Auditoría de Estados Financieros de empresas o sociedades ubicadas en Chile, con la finalidad de identificar si dichas planificaciones de auditorías son realizadas bajo la norma y utilizando los procedimientos correctos por parte de los profesionales encargados de emitir un juicio profesional sobre la situación de la entidad auditada.

DISCUSIÓN BIBLIOGRÁFICA

En Chile según lo señalado en las Normas de Auditoría Generalmente Aceptadas, en adelante NAGAs, emitidas por el Colegio de Contadores de Chile Asociación Gremial, el propósito de una Auditoría es proporcionar a los usuarios una opinión por parte del auditor respecto de si los Estados Financieros están presentados razonablemente, en todos los aspectos significativos, de acuerdo con el marco de preparación y presentación de información financiera aplicable. Una opinión del auditor aumenta el grado de confianza que pueden asignarle los usuarios de los Estados Financieros a quienes éstos van dirigido.

La Auditoría se considera una técnica y profesión relativamente nueva, según lo indicado por (Whittington y Pany , 2007, p.7) señalando que los objetivos y conceptos que guían las auditorías actuales eran prácticamente desconocidos al principio del siglo xx, pero se han realizado auditorías de uno u otro tipo desde siempre en la historia del comercio y de las finanzas públicas.

Sobre la auditoría en la actualidad encontramos diversas investigaciones que entregan un concepto o una definición moderna de esta profesión como la que ha preparado la American Accounting Association según mencionan (Cook y Winkle, 1999, p.5), definen Auditoría como: Un proceso sistemático para obtener y evaluar de manera objetiva las evidencias relacionadas con informes sobre actividades económicas y otros acontecimientos

relacionados. El fin del proceso consiste en determinar el grado de correspondencia del contenido informativo con las evidencias que le dieron origen, así como determinar si dichos informes se han elaborado observando principios establecidos para el caso.

Otros autores, en sus investigaciones han desarrollado definiciones tales como: “Recopilación y evaluación de datos sobre información cuantificable de una entidad económica para determinar e informar sobre el grado de correspondencia entre la información y los criterios establecidos. La auditoría debe ser realizada por una persona competente e independiente.” (Arens, 1996, p. 1). El Auditor en tanto, según las (NAGAs, 2012, p.13), “es la persona o las personas que efectúan la auditoría, normalmente el socio a cargo del trabajo u otros miembros del equipo de trabajo o, si fuere aplicable, la firma”.

Dentro de las auditorías nos encontramos con Auditorías Internas que son realizadas por personal de la empresa y la Auditoría Independiente, la primera, es:

Examen crítico y sistemático de la dirección interna; estados, expedientes y operaciones contables preparadas anticipadamente por la gerencia y los demás documentos; y expedientes financieros y jurídicos de una empresa comercial. Una auditoría independiente en tanto, tiene por objeto averiguar la exactitud, integridad y autenticidad de estos Estados (Holmes, 1979, p. 2).

Mediante el proceso de auditoría, emisión de informes y juicio profesional, se permite entregar la seguridad razonable de que los Estados Financieros, documentos u otra información financiera-contable cumplen con el marco de preparación, elaborados sin prejuicios y bajo la normativa contable vigente.

Bajo estas perspectivas podemos desarrollar una idea sobre la importancia de la Auditoría para las organizaciones y el trabajo que realiza el auditor de una firma y dentro de ello, la importancia que tiene la Planificación en una Auditoría de Estados Financieros, como procedimiento de auditoría, elaborada por profesionales externos e independientes. Es así como según (Whittington y Pany, 2007, p.167).

Una vez obtenido el cliente, el proceso de planeación se intensifica a medida que los auditores se concentran en efectuar procedimientos para conocer fondo el cliente y su ambiente, para diseñar la estrategia global y evaluar los riesgos materiales en los Estados Financieros.

En cuanto a la emisión de las Normas Internacionales de Auditoría , estas son emitidas por el International Auditing and Assurance Standards Board, (IAASB) y corresponden a una serie de criterios de auditoría las cuales se han convertido en un estándar, utilizadas para evaluar y obtener información confiable respecto a la preparación de Estados Financieros bajo las normas contables. Una vez emitidas, es obligatorio que cada país asociado al organismo se encargue de adaptar y promulgar una normativa que permita el desarrollo del trabajo y satisfaga la necesidad de salvaguardar la información y la profesión. En Chile las NAGAs corresponden al compendio de Normas de Auditoría adaptadas del estándar Normas Internacionales de Auditoría (NIAS) y emitido por el Colegio de Contadores de Chile AG. para el correcto ejercicio de la profesión. En los últimos años las Normas de Auditoría Generalmente Aceptadas en Chile se han ido modificando y actualizando según lo requerimientos profesionales y los estándares de calidad que se deben cumplir para satisfacer las necesidades de las entidades respecto a su información financiera. El año 2009 la NAGA N° 62 se hizo vigente y obligatoria para Auditorías de Estados Financieros por períodos iniciado el o después del 1° de enero del 2009, luego de una gran actualización que

consistió en consolidar, incorporar, reagrupar y reestructurar secciones, así como también efectuar todas las correcciones y eliminaciones que se consideraron necesarias .

Ahora bien, la actual NAGA N°63 está adaptada del estándar Normas Internacionales de Auditoría (NIAs). Esta se hizo vigente y obligatoria para auditorías de Estados Financieros por los períodos terminados el o con posterioridad al 31 de diciembre del 2012 y a diferencia de su versión anterior esta cuenta con una serie de modificaciones al ordenar, redactar, incorporar y reagrupar elementos e información a las secciones, en particular la Sección AU 300 planificar una Auditoría.

Según lo establecido en las NAGAs Sección AU 300 “Planificar una Auditoría”, emitidas por el Colegio de Contadores de Chile, el trabajo realizado por el socio y el equipo de trabajo, corresponde a planificar una Auditoría de Estados Financieros en el contexto de auditoría recurrente, como también pudiese ser el caso de una auditoría inicial. Bajo este tenor la labor de planificar considera dos procedimientos principales: Establecer la estrategia general de auditoría para el trabajo y; Desarrollar un plan de auditoría.

Por otro lado, es importante señalar, por ejemplo, que no obstante los auditores reconocen la importancia del problema que ocasiona la contabilidad creativa, no están considerando este aspecto en la formación de los nuevos auditores, ni en la planificación de auditoría, rechazando cualquier tipo de responsabilidad por este hecho y sus consecuencias (Guevara y Cosenza, 2004, P.22), sin embargo, la utilización efectiva de los factores cualitativos de la materialidad en auditoría constituye un instrumento válido que puede contribuir al esfuerzo de los auditores para mejorar la calidad de sus trabajos y ofrecer un mejor servicio a los usuarios, que se traduzca en una información financiera más fiable y transparente, para dar respuesta así a las críticas recibidas y recuperar la credibilidad de su trabajo (Montoya, 2008, p. 385), ya que el público entiende la auditoría como un sistema de control e información de

fraude, produciéndose el fenómeno de las expectativas defraudadas (Humpherey, et al, 1993, p.32). Es así como los estudios relacionados con el tema apuntan más bien a las expectativas de la auditoría frente al fraude y por ende a la independencia del auditor más que a la experticia del auditor frente a la planificación de la auditoría (Alvarado, 2003; Beattie, 1999; Gacía y Martínez, 2003; Sahuquillo,2008; Viloría, 2009), entre otros.

En lo referente a Desarrollar el plan de auditoría, este busca efectuar de forma eficiente las diferentes consideraciones, asuntos y recursos identificados en la estrategia general, con la finalidad de lograr los objetivos propuestos. Ambos procesos se realizan en conjunto ya que se relacionan el uno con el otro.

Ahora bien, de la Naga N° 63 se desprenden algunos punto críticos que es necesario evaluar respecto a su verdadero conocimiento y aplicación en la labor de planificación de una auditoría, estos son: La entrada en vigencia, El objetivo de la planificación, Estrategia General de Auditoría, Saldos de aperturas, Auditor predecesor, Continuidad de la relación con el cliente, Documentación, Participación del socio y los miembros claves del equipo de trabajo y los Requerimientos éticos.

METODOLOGIA

El método de trabajo para el enfoque de la investigación, es Cuantitativo, y el tipo de diseño utilizado es Transversal-Descriptivo. Se consideró como población a auditores externos que ejerzan como socios de auditoría, directores de auditoría, gerentes de auditoría o senior manager de auditoría, encargados de planificar una auditoría, pertenecientes a Empresas de Auditoría Externa vigentes en el Registro de Empresas de Auditoría Externa (REAE) de la Superintendencia de Valores y Seguros a marzo del año 2014 y de un universo de 76 empresas auditoras debidamente registradas en la SVS, se implementó una selección

mediante elección por conveniencia, resultando que 11 empresas aceptaron participar en la investigación, a quienes se les aplicó el instrumento. Los resultados se analizaron utilizando una correlación entre dos variables independientes: nivel de conocimiento y el nivel de aplicación de la NAGA N° 63, cruzándolas con las variables dependientes; título profesional, cargo dentro de la empresa Auditora, años de experiencia profesional, capacitación, Tiempo empleado en la planificación de la auditoría, el diseño de la planificación y utilización de la NAGA N°63.

Para la categorización conocimiento y aplicación de la NAGA 63 se estableció que una ponderación inferior al 30% implicaba un grado de conocimiento o aplicación bajo; entre un 31% y 70% un grado de conocimiento o aplicación medio; y finalmente entre un 71% y 100% un grado de conocimiento o aplicación alto. Para medir el conocimiento se realizaron 10 preguntas, 5 de conocimiento general y 5 de conocimiento específico, y para medir la aplicación se realizaron 7 preguntas dos de aplicación general y 5 de aplicación específica. Finalmente para determinar la experticia se promediaron las frecuencias de ambos ítems.

RESULTADOS

Al cruzar las variables independientes del nivel de conocimiento y aplicación de la norma con las variables dependientes se observa que:

Un 100% de los encuestados poseen el título de Contadores Públicos y/o Auditores, por lo que se descarta la participación de Ingenieros comerciales, Ingenieros Civiles u otros profesionales en el equipo de Auditoría. De estos un 45% posee un nivel de conocimiento medio de la NAGAN° 63 y un 55 % logró obtener un nivel de conocimiento alto de la norma,

sin embargo se detectó que el 64% de ellos la aplica plenamente y un 36% medianamente. Hay que destacar que ningún profesional posee un grado de conocimiento bajo.

En relación al cargo que desempeñan los profesionales en la empresa auditora, un 73 % de los Contadores Públicos y/o Auditores encuestados corresponden a Socios de auditoría mientras que el 27% restante desempeñan el cargo de Gerentes de Auditoría, la participación de Senior Manager Auditoría y Directores de Auditoría no están presentes en esta muestra. Ahora bien, de los Socios de auditoría el 50% de ellos posee un grado de conocimiento alto de la NAGA N° 63 y el 50% restante un grado de conocimiento medio, por otro lado, un 75% de ellos aplica plenamente la norma y un 25% medianamente. Por otro lado, un 67% de los encuestados que declararon ser gerentes de auditoría poseen conocimientos altos de la norma y un 33% posee conocimientos medios. Sin embargo en cuanto a su aplicación, al igual que el caso de los socios de auditoría este porcentaje aumenta, ya que un 67% de ellos aplica plenamente la Normativa y un 33% de ellos aplica medianamente la NAGA N° 63.

Al analizar la cantidad de años que llevan en el ejercicio como Auditor Externo, se puede establecer que un 9% de los encuestados lleva entre 11 y 15 años en el ejercicio de la profesión, quien posee un nivel de conocimiento medio de la norma y la aplica medianamente. En sentido contrario, el 91% restante de los profesionales encuestados llevan 16 o más años como auditor externo y de estos el 40% presenta un nivel de conocimiento medio respecto de la NAGA N° 63, y el 60% restante posee un alto nivel de conocimiento de la normativa, sin embargo estos porcentajes aumentan a la hora de su aplicación, ya que 70% de ellos aplica plenamente la NAGA N° 63 y el 30% restante la aplica medianamente en sus planificaciones de auditoría. Por lo tanto a mayor experiencia mayor es el grado de conocimiento de la norma y por ende mayor aplicación.

En cuanto al tiempo que dedica cada profesional a la capacitación de auditoría, se tiene a un 9% de profesionales que se capacitan una vez por año y con igual ponderación a los que realizan esta actividad dos veces por año. Ellos coinciden en obtener un nivel de conocimiento y aplicación medio de la norma. Por otro lado un 82% de los profesionales asegura siempre capacitarse en el área de auditoría y durante sus funciones, de estos el 67% posee un nivel de conocimiento alto, lo que estaría representado por su constante capacitación, la diferencia restante un 33% posee un nivel de conocimiento medio, sin embargo todos los que se capacitan constantemente obtuvieron como resultado un nivel alto de aplicación de la norma. Por lo tanto a mayor capacitación mayor es el grado de conocimiento de la misma y por ende mayor posibilidad de aplicación.

El siguiente punto busca relacionar el porcentaje de tiempo que dedica a desarrollar la planificación de una auditoría de Estados Financieros, con el nivel de conocimiento y aplicación de la NAGA N° 63, de esto podemos inferir que un 27% de los profesionales encuestados dedica entre un 0% -15% de la auditoría a planificar. De estos solo un 33% obtuvo un nivel de conocimiento alto y el 67% restante de los profesionales encuestados obtuvieron un nivel de conocimiento medio, mismo porcentaje de nivel de aplicación de la norma. Del 55% que dedica entre un 16% - 30% de la auditoría a planificar, la mitad posee un conocimiento alto y la otra mitad un conocimiento medio y con respecto a la aplicación un 67% obtuvo como resultado una aplicación alta y un 33% un resultado de aplicación media. Y por último del 18% restante que dedica entre un 31% - 50% del tiempo de la auditoría a planificar, poseen un nivel de conocimiento alto de la norma y también un alto nivel de aplicación de ella. Cabe destacar que esto dependerá del tipo de auditoría, el tamaño y complejidad de la entidad auditada y de la metodología de trabajo que emplee cada profesional. Con esta información se puede inferir que a mayor tiempo dedicado al

desarrollo de la planificación durante el transcurso de la auditoría, mejor será el nivel de conocimiento y aplicación de la NAGA N° 63.

Del total de encuestados, un 45% de ellos indican que el diseño de la planificación estaría estrictamente basado en la NAGA en Chile y el 55% restante señala que la Firma auditora es quien entrega el diseño de trabajo que posteriormente adopta el auditor para desarrollar sus planificaciones de auditoría, sin perjuicio de esto, apegadas a la NAGA N° 63. Para el caso de los primeros, solo el 20% posee un nivel de conocimiento alto, mientras que la diferencia 80% posee un nivel de conocimiento medio, sin embargo, un 40% de ellos obtuvieron como resultado Aplicación Media y un 60% obtuvo como resultado Aplicación Alta en el ítem de aplicación del instrumento de medición. De los encuestados que escogieron la segunda opción, es decir, que es la firma auditora quien les provee el diseño de la planificación, un 83% posee un nivel alto de conocimiento, y el 17% posee un nivel de conocimiento medio, en cuanto a la aplicación, un 33% de ellos obtuvieron como resultado Aplicación Media, mientras que un 67% de los profesionales obtuvo como resultado Aplicación Alta en el ítem sobre aplicación del instrumento de medición.

De esta forma se puede inferir que el diseño entregado por las firmas facilita el trabajo y las capacidades de los auditores, cabe señalar que las firmas elaboran sus diseños en función de las normativas y con sus respectivas modificaciones, el auditor externo toma este diseño y lo emplea en función de sus labores.

Finalmente, en cuanto a la frecuencia con que se utiliza la NAGA N° 63 para realizar el trabajo de auditoría, un 9% de los encuestados afirma que las utiliza entre una y dos veces durante el proceso de auditoría, con igual porcentaje hay quienes afirman que las utilizan entre tres y cinco veces durante el transcurso de auditoría, todos ellos solo obtienen un nivel de conocimiento medio de la norma, y el 82% restante asegura siempre utilizar la NAGA N°

63 durante el transcurso de auditoría, de estos un 67% obtiene un alto nivel de conocimiento mientras que el 33% restante solo obtiene un nivel medio. Ahora bien, de quienes escogieron la primera opción, un 100% de ellos obtuvieron como resultado "Aplicación Media" en el ítem de aplicación del instrumento de medición, de los encuestados que escogieron la segunda opción, un 100% de ellos obtuvieron como resultado "Aplicación Alta" en el ítem sobre aplicación del instrumento de medición y de quienes indicaron utilizar siempre la NAGA N° 63, el 33% de ellos obtuvieron como resultado "Aplicación Media", mientras que un 67% de los profesionales obtuvo como resultado "Aplicación Alta" en el ítem de aplicación del instrumento de medición.

Al promediar las frecuencias de ambos ítem podemos obtener que un 59% de los encuestados posee un Alto nivel de experticia para aplicar las actuales Normas de Auditoría Generalmente Aceptadas en Chile N° 63, específicamente en su sección AU 300 planificar una auditoría, mientras que el 41% restante solo obtiene un Nivel Medio de experticia para aplicar la NAGA N°63 en sus planificaciones de auditoría.

CONCLUSIONES Y ALCANCES

Según lo establecido, la intención de analizar y profundizar en las Normas de Auditoría Generalmente Aceptadas en Chile N° 63 y el trabajo realizado por los auditores externos en sus planificaciones de auditoría, corresponde a resolver una serie de inquietudes e interrogantes, específicamente la de investigación, que hace referencia a si los auditores externos pertenecientes a entidades auditoras registradas y habilitadas en la superintendencia de valores y seguros, poseen un adecuado nivel de experticia, para aplicar las actuales normas de auditoría NAGA N° 63 en sus planificaciones de auditorías de Estados Financieros, realizadas a empresas o sociedades anónimas ubicadas en Chile.

De acuerdo con el análisis descriptivo se puede inferir que respecto a los profesionales que planifican una Auditoría que son Contadores Públicos y/o Auditores, y poseen un alto y medio nivel de conocimiento de la Naga N° 63 y de aplicación de la misma. Son los socios quienes están a cargo principalmente las labores de planificación, seguidos de los gerentes de auditoría, siendo los segundos quienes poseen un mayor conocimiento que los primeros, sin perjuicio que los socios son quienes mas aplican la norma, pero con un estrecho porcentaje respecto a los gerentes.

La mayoría de los profesionales aseguran llevar 16 años o más en el ejercicio de la profesión contable como auditores externos y que entre más experiencia mayor es el grado de conocimiento de la norma y mayor grado de aplicación de la misma.

Concuerdan que a mayor capacitación mayor es el grado de conocimiento que poseen, sin embargo talvez lo óptimo sería una capacitación de dos veces al año, ya que con este nivel logran una alta aplicación también de la misma. Lo mismo ocurre con el tiempo empleado en la planificación, ya que está demostrado que aquellos que dedican un gran tiempo en la planificación de una Auditoría, logran un conocimiento y aplicación alto de la norma, es decir lo óptimo estaría dedicando un tiempo superior al 30% del total de trabajo de Auditoría a la planificación de la misma.

Ahora bien, respecto a la base utilizada para planificar una Auditoría se concluye que las Firmas Auditoras deberían entregar la planificación hecha a cada equipo de trabajo, entendiéndose que aquellos que poseen más experiencia se basarán en la NAGA N° 63 para la realización del mencionado trabajo, y no dejar dicha responsabilidad solo al equipo destinado a determinada auditoría, ya que con esto se lograría un alto nivel de aplicación de la norma.

Con respecto a la utilización de la norma, se puede inferir que es necesario utilizar la norma más de tres veces durante el desarrollo de la planificación de la auditoría, ya que se logra un mayor conocimiento y por ende una mayor aplicación de la misma.

Estos dos análisis, conocimiento y aplicación de la NAGA N° 63 permitieron medir el nivel de experticia de auditor externo, concluyendo finalmente que un 59% de los auditores externos pertenecientes a entidades auditoras registradas en la SVS poseen un alto nivel de experticia, para aplicar las Normas de Auditoría Generalmente Aceptadas en sus planificaciones de auditoría de Estados Financieros. El 41% restante posee un nivel medio de experticia para aplicar las Normas de Auditoría Generalmente Aceptadas en sus planificaciones de Auditoría de Estados Financieros.

Finalmente se concluye que es de vital importancia el nivel de experticia de los auditores externos en la planificación de las auditorías, ya que de esta actividad dependerá el siguiente trabajo realizado por ellos, en el cual finalmente emitirán su juicio acerca de la razonabilidad de los Estados Financieros.

BIBLIOGRAFIA

Alvarado Riquelme, M. (2003). *La independencia del auditor en la Unión Europea* 2ª edición. Editorial Dykinson. Madrid.

Arens, A. A. y Loebbecke, J. K. (1996). *Auditoría un enfoque integral*. México: Prentice Hall Inc.

Beattie V., Brandt R and Fearnley, S. (1999) *Perceptions of Auditor Independence:U.K evidence* Journal of International Accounting, Auditing & taxation, 8: p67-107.

Comisión de Auditoría del Colegio de Contadores de Chile Asociación Gremial (2009). *Normas de Auditoría Generalmente Aceptadas N° 62*. Santiago, Chile.

Comisión de Auditoría del Colegio de Contadores de Chile Asociación Gremial (2012). *Normas de Auditoría Generalmente Aceptadas N° 63*. Santiago, Chile.

Cook, J. W. y Winkle, G. M. (1999). *Auditoría*. México: McGraw-Hill.

García Benau, M.A y Vico Martínez, A. (2003): *Los escándalos financieros y la Auditoría: pérdida y recuperación de la confianza en una profesión en crisis*. Revista Valenciana de Economía y Hacienda nº 7-I/2003.

Guevara I, y Cosenza J. (2004). *Los auditores independientes y la contabilidad creativa: estudio empírico comparativo*. Revista Compendium. Venezuela, vol. 6, núm. 12, pp. 5-24,

Holmes, A. W. (1979). *Auditoría Principios y Procedimientos*. México: Hispano-Americana.

Humpherey, C. G., Moizer, P., y Turley, S. (1993), *Protecting Against Detections: De case of Auditors and Fraud*. Accounting, Auditing and Accountability Journal, Vol N° 6 N° 1.

Montoya del Corte, Javier (2009) *La vertiente cualitativa de la materialidad en auditoría: marco teórico y estudio empírico para el caso español*. Universidad de Cantabria Facultad de Ciencias Económicas y empresariales departamento de administración de empresas. Tesis doctoral Pág, 1-438

Sahuquillo Tudela, C. (2008): *La independencia del auditor XVIII Forum del Auditor Profesional*. Sitges

Viloria, N. (2009): *La importancia del concepto de independencia para la auditoría Actualidad contable* FACES. N° 18 Enero-junio 2009 pág 115-124. Venezuela.

Wittington, O. R. y Pany, K, (2007). *Principios de Auditoría*. México: McGraw-Hill.