

**ANÁLISIS DE LA APLICACIÓN DE LAS NORMAS INTERNACIONALES DE
AUDITORIA FRENTE A LA REVISORÍA FISCAL.**

AUTOR: GIOVANNI ANDRÉS CHÁVEZ BELLO

**ENSAYO FINAL DE GRADO ORIGINADO DEL DIPLOMADO EN
NORMAS INTERNACIONALES**

ASESOR: JEREMIAS TURMEQUÉ

**UNIVERSIDAD MILITAR "NUEVA GRANADA"
FACULTAD DE CIENCIAS ECONOMICAS
PROGRAMA DE CONTADURIA PÚBLICA
BOGOTA, MAYO DE 2015**

GENERALIDADES ANÁLISIS DE LA APLICACIÓN DE LAS NORMAS INTERNACIONALES DE AUDITORIA FRENTE A LA REVISORÍA FISCAL

1. RESUMEN

2. ABSTRACT

3. INTRODUCCION

4. OBJETIVOS

4.1 OBJETIVO GENERAL

4.2 OBJETIVOS EPSECÍFICOS

5. JUSTIFICACIÓN

6. PALABRAS CLAVE

7. MARCO TEORICO

7.1. CONVERGENCIA DE NORMAS INTERNACIONALES

7.1.1 Reseña Histórica

7.1.2 La actualidad

7.2. IMPLEMENTACIÓN DE NÍAS E IMPACTO EN LAS NIFF

7.3 LOS NUEVOS PROFESIONALES Y EL CONOCIMIENTO SOBRE NIA'S A FIN DE DICTAMINAR EN ESTÁNDARES INTERNACIONALES

7.4 RECOMENDACIONES FINALES

8. CONCLUSIONES

9. BIBLIOGRAFIA

INDICE

ITEM	PÁGINA
1.RESUMEN	
2.ABSTRACT	
3. INTRODUCCIÓN	
4. OBJETIVOS	
4.1 OBJETIVO GENERAL	
4.2.OBJETIVOS ESPECÍFICOS	
5. JUSTIFICACIÓN	
6. PALABRAS CLAVE	
7. MARCO TEORICO	
7.1 CONVERGENCIA DE NORMAS INTERNACIONALES	
7.1.1 RESEÑA HISTÓRICA	
7.1.2 LA ACTUALIDAD	
7.2 IMPLEMENTACION DE LAS NIAS E IMPACTO SOBRE LAS NIFF	
7.3 LOS NUEVOS PROFESIONALES Y EL CONOCIMIENTO SOBRE NIA'S A FIN DE DICTAMINAR EN ESTÁNDARES INTERNACIONALES	
7.4 RECOMENDACIONES FINALES	
8. CONCLUSIONES	
9. BIBLIOGRAFÍA	

1. RESUMEN

El revisor Fiscal ha desempeñado una labor de gran importancia al auditar y dictaminar resultados contables del ejercicio (Estados Financieros), en compañías, independientemente del tamaño que estas posean en relación con su capacidad financiera. Su papel desencadena una serie de responsabilidades que al igual que la normatividad y normas aplicables, deben evolucionar a modelos de carácter internacionalizado y homogéneo que cumplan con el régimen vigente en la actualidad, establecido en la ley 1314 de 2009 y reglamentado entre otros, por el decreto 302 de 2015, expedido con la intención de especificar las normas internacionales de auditoría (NIAS) que debe seguir el revisor fiscal para auditar estados financieros realizados con NIIF.

2. ABSTRACT

The Fiscal reviewer has played a very important task in auditing and accounting rule income (financial statements) in companies, regardless of size that they possess in relation to their financial capacity. His role triggers a series of responsibilities as regulations and standards must evolve internationalized and homogeneous models that meet the regime currently in nature, established by law in 2009 and 1314 among others regulated by the decree 302 of February 2015, issued with the intention of specifying international auditing standards (NIAS) is to follow the auditor to audit financial statements performed with NIFF.

3. INTRODUCCIÓN

El reto de la Convergencia de la implementación de las NIIF, se relaciona necesariamente con la obligatoriedad de la aplicación y cumplimiento de las Normas internacionales de auditoría NIAS, sobre las y de conformidad con las cuales, el revisor fiscal debe desarrollar su auditoría en todas las etapas y procesos destinados a ello y de lo cual depende la seguridad razonable que dictamine en los estados Financieros de las entidades a las cuales preste sus servicios.

En este ensayo, motivado en el desarrollo y aprendizaje durante el Diplomado en normas Internacionales de Contabilidad e Información Financiera tomado como opción de grado y certificado el año 2014 a satisfacción, se encuentra una descripción histórica de las normas que se aplicaban por los revisores fiscales y los retos inmediatos que proponen a dichos profesionales en Colombia las NIAS en la actualidad a través decreto 302 de 2015 en relación con la incidencia que tiene en la revisoría fiscal en Colombia la aplicación de dichas normas.

4. OBJETIVOS

4.1. OBJETIVO GENERAL

Analizar la aplicación de las Normas Internacionales de Auditoría frente a la Revisoría Fiscal.

4.2 OBJETIVOS ESPECÍFICOS

- Describir la aplicación de las Normas Internacionales de Auditoría en relación a la Revisoría Fiscal.
- Identificar las características de la Revisoría Fiscal en Colombia.
- Mostrar los principales factores de impacto en la aplicación de NIAS.

5. JUSTIFICACION

Teniendo en cuenta la responsabilidad que posee el profesional en calidad de revisor fiscal al realizar una auditoría de estados financieros, y haciendo énfasis al proceso de implementación contable a estándares internacionales; es importante entender la adopción que se debe efectuar, producto de la aplicación obligatoria de estándares internacionales en auditoría.

Partiendo de lo anterior, es necesario hacer mención del Decreto 302 del pasado 20 de febrero 2015, el cual entrará en vigor el 1 de enero de 2016 y establece que los contadores públicos en función y que presten servicios bajo la figura de revisor fiscal o auditor externo, deberán aplicar las Normas Internacionales de Auditoría (NIA), las Normas Internacionales de Control de Calidad (NICC), Normas Internacionales de Trabajos de Revisión (NITR) y las Normas Internacionales de Servicios Relacionados (NISR), según corresponda; por tanto, es de gran importancia y de carácter obligatorio para los revisores fiscales que presten servicios a Compañías de los Grupos 1 ó 2 el estudio y aplicación del marco técnico normativo que expide el mencionado decreto.

Ahora bien, en la NIA 200 se menciona que “el propósito de una auditora es proporcionar una certeza razonable de que los Estados Financieros tomados en forma integral están libres de representaciones erróneas”.¹ Por esta razón toma gran importancia profundizar en el análisis de aquellas habilidades y técnicas que deben tener los revisores fiscales en Colombia, en el momento de dictaminar bajo principios de Normas Internacionales de Auditoría (NIA) los Estados Financieros en Estándares Internacionales.

¹ NIA 200 Decreto 302 de 2015

6. PALABRAS CLAVE

- Convergencia
- Auditor
- Disposiciones
- Principios
- Revisor Fiscal
- NIFF
- NIAS
- Seguridad razonable
- Informe
- Método
- Etapas
- Auditoria
- Normas.

7. MARCO TEÓRICO

7.1 CONVERGENCIA DE NORMAS INTERNACIONALES

Ejerciendo la facultad conferida por la Ley 1314 de 2009, el Consejo Técnico de la Contaduría Pública, para la implementación homogénea y globalizada de las normas, principios de contabilidad e información financiera y de aseguramiento de la información, aceptadas en Colombia, recomendó la convergencia dando cumplimiento al procedimiento establecido en la ley 1314 de 2009 y tal como se reseña en el considerando del decreto 302 de 2015, veamos:

“(...) el Consejo Técnico de la Contaduría Pública, en cumplimiento del procedimiento establecido en la Ley 1314 de 2009, remitió a los Ministros de Hacienda y Crédito Público y de Comercio, Industria y Turismo, respectivamente, la propuesta normativa de las Normas de Auditoría y Aseguramiento de la información (NAI) que contiene el Código de Ética para Profesionales de la Contabilidad emitido por el IESBA; las Normas Internacionales de Auditoría (NIA), las Normas Internacionales de Control de Calidad (NICC); las Normas Internacionales de Trabajos de Revisión (NITR); las Normas internacionales de Trabajos para Atestiguar (ISAE por sus siglas en inglés) y las Normas

Internacionales de Servicios Relacionados (NISR), todas estas emitidas por el IAASB (...).²

Un compendio de normas que conforman la futura homogenización en la forma de preparar, presentar, auditar y dictaminar así que son propias al contador que se desempeñe como revisor fiscal.

Con base en lo anterior, tenemos que el proceso de convergencia debe desarrollarse sobre las condiciones del respeto de los principios de equidad, reciprocidad y conveniencia nacional como se extrae de Convergencia Hacia Las Normas Internacionales De Información Financiera Y Aseguramiento De La Información NIIF Ministerio de Comercio, industria Y turismo (p. 13)³; habida cuenta que la implementación de las normas internacionales en Colombia, entre ellas las de auditoria, es motivada fundamentalmente para conseguir un lenguaje homogéneo que no deja exento al país de la globalización siendo extremadamente conveniente en materia contable y financiera.

Es así como dentro del paquete de normas, a las NIAS, las cuales son aplicables y de obligatorio cumplimiento para los Revisores Fiscales, les es aplicable el proceso de convergencia teniendo en cuenta las normas aplicadas anteriormente.

7.1.1 Reseña Histórica

Desde el año 1931 datan registros de reglamentación relacionada con la revisoría fiscal, sus facultades, límites y obligaciones, no obstante fue en la ley 73 de 1935 y

² Consideraciones preliminares Decreto 302 de 2015

³ Convergencia hacia las normas internacionales de información financiera

en el decreto 2373 de 1956 que se estableció que la función de revisor fiscal solo podría desempeñarse por un contador público, muy a pesar de que los contadores que ejercían la función en esa época carecían de preparación técnica debida para el trabajo encomendado.

Así mismo, encontramos en el decreto 2521 de 1950 que el revisor fiscal de una sociedad siempre debía ser una persona natural, que su nombramiento, el de su suplente debía ser registrado en la cámara de comercio y que era acreedor a las siguientes funciones como se lee del artículo 137 del citado decreto:

“Artículo 137. - Son funciones del Revisor Fiscal:

a) Examinar todas las operaciones, inventarios, actas, libros, correspondencia y negocios de la sociedad y comprobantes de las cuentas;

b) Verificar el arqueo de Caja por lo menos una vez en cada semana;

c) Verificar la comprobación de todos los valores de la compañía y de los que ésta tenga en su custodia;

d) Examinar los balances y demás cuantías de la sociedad;

e) Cerciorarse de que las operaciones que se ejecuten por cuenta de la compañía están conformes con los estatutos, con las decisiones de la Asamblea General de Accionistas, a la Junta Directiva o al Gerente, según los casos, de las irregularidades que anote en los actos de la compañía;

f) Autorizar con su firma los balances mensuales y semestrales; y

g) Los demás que se le imponga la Asamblea General de Accionistas, compatibles con las señaladas en los apartes anteriores.

h) Las demás que le señalen los estatutos o la Asamblea General de Accionistas, compatibles con las indicadas en los apartes anteriores.”⁴

Siendo de gran importancia el conocimiento de dichas disposiciones para su cumplimiento cabal.

En ese orden de ideas, como resultado de sus funciones, aparece la figura de las sanciones representadas en multas sucesivas por el incumplimiento de sus deberes.

En esa misma época, se incluyó la imagen de la Interventoría de Cuentas, Estados financieros y cierres del ejercicio; es así como luego de conseguir un papel legal de fe pública y opinión dentro de la sociedad a la cual preste sus servicios, el legislador ahonda en el conjunto de cualidades morales y normas de ejecución que debía poseer el revisor fiscal, promulgando la ley 43 de 1990 que entre otras disposiciones establece las normas de auditoria generalmente aceptadas NAGAS, las cuales están estructuradas en tres grupos (1) *normas*

⁴ Art 137 Decreto 2521 de 1950

generales, (2) normas de la ejecución del trabajo y (3) normas de informar. [Bailey, 1998]⁵ y las cuales abordaremos continuación.

7.1.2 En la Actualidad

En términos generales, la constitución Política de Colombia, faculta a la Contraloría general de la republica a realizar el control fiscal de la nación a través del artículo 267 de dicha carta magna y en función de este artículo, la ley 42 de 1993 establece las pautas para realizar el control a nivel fiscal, financiero y en los demás aspectos de control, aspectos que son igualmente reiterados en el pronunciamiento sobre revisoría fiscal expedido en junio de 2008 por el CTCP, veamos:

“Artículo 9.- Para el ejercicio del control fiscal se podrán aplicar sistemas de control como el financiero, de legalidad, de gestión, de resultados, la revisión de cuentas y la evaluación del control interno, de acuerdo con lo previsto en los artículos siguientes.

Parágrafo.- Otros sistemas de control, que impliquen mayor tecnología, eficiencia y seguridad, podrán ser adoptados por la Contraloría General de la República, mediante reglamento especial.”⁶

⁵ Bailey, 1998

⁶ Artículo 9 Ley 42 de 1993

Lo cual nos muestra que las funciones del revisor fiscal no están supeditadas exclusivamente a la revisión y dictamen de los Estados financieros; no obstante esa función es base primigenia en este documento, dado que como lo expresa el artículo 10 del decreto 302 de 2015:

“Artículo 10.- El control financiero es el examen que se realiza, con base en las normas de auditoría de aceptación general, para establecer si los estados financieros de una entidad reflejan razonablemente su situación financiera, el resultado de sus operaciones y los cambios en su situación financiera, comprobando que en la elaboración de los mismos y en las transacciones y operaciones que los originaron, se observaron y cumplieron las normas prescritas por las autoridades competentes y los principios de contabilidad universalmente aceptados o prescritos por el contador general.”⁷

Es el control financiero aquel que permite tomar decisiones en el momento indicado. No obstante el control de legalidad y de gestión también son fundamentales, precisamente por su relevancia en el conocimiento de la situación de una compañía y la credibilidad y confianza de los métodos para lograr tal fin; veamos:

⁷ Artículo 10 Decreto 302 de 2015

“Artículo 11.- El control de legalidad es la comprobación que se hace de las operaciones financieras, administrativas, económicas y de otra índole de una entidad para establecer que se hayan realizado conforme a las normas que le son aplicables.

Artículo 12.- El control de gestión es el examen de la eficiencia y eficacia de las entidades en la administración de los recursos públicos, determinada mediante la evaluación de sus procesos administrativos, la utilización de indicadores de rentabilidad pública y desempeño y la identificación de la distribución del excedente que éstas producen, así como de los beneficiarios de su actividad.”⁸

Los siguientes controles, por su parte juegan un papel importante igualmente dentro de los factores a revisar por el revisor fiscal:

“Artículo 13.- El control de resultados es el examen que se realiza para establecer en qué medida los sujetos de vigilancia logran sus objetivos y cumplen los planes, programas y proyectos adoptados por la administración, en un período determinado.

⁸ Artículo 11 y 12 Decreto 302 de 2015

Artículo 14.- La revisión de cuentas es el estudio especializado de los documentos que soportan legal, técnica, financiera y contablemente las operaciones realizadas por los responsables del erario durante un período determinado, con miras a establecer la economía, la eficacia, la eficiencia y la equidad de sus actuaciones.⁹

Artículo 18.- La evaluación de control interno es el análisis de los sistemas de control de las entidades sujetas a la vigilancia, con el fin de determinar la calidad de los mismos, el nivel de confianza que se les puede otorgar y si son eficaces y eficientes en el cumplimiento de sus objetivos. El Contralor General de la República reglamentará los métodos y procedimientos para llevar a cabo esta evaluación.

Artículo 19.- Los sistemas de control a que se hace referencia en los artículos anteriores, podrán aplicarse en forma individual, combinada o total. Igualmente se podrá recurrir a cualquier otro generalmente aceptado.¹⁰

⁹ Artículo 13 y 14 Decreto 302 de 2015

¹⁰ Artículo 18 y 19 Decreto 302 de 2015

Tenemos entonces, que en el mencionado pronunciamiento del CTCP en relación con la Revisoría Fiscal, esta entidad insta a los profesionales que se desempeñan como revisores fiscales, a un cambio de actitud y a una profunda reflexión para su aplicación, con sujeción a su papel como ente fiscalizador que siguiendo para el caso que ocupa este ensayo, las NIAS, dictaminará los estados financieros, siguiendo el método y etapas que se analizan en este ensayo evaluando igualmente los elementos que integran el control interno, diligente, oportuna e independiente con estricto cumplimiento a las disposiciones legales, estatutarios y pronunciamientos profesionales.

Por su parte, la circular externa de la superintendencia de Sociedades 115000011 se refiere a las NAGAS como aquellas que regulan los requisitos y aptitudes que debe tener todo revisor fiscal para auditar.

Así mismo, en numerosos apartes encontramos que el contador que se desempeñe como revisor fiscal debe tener capacidades y habilidades, independencia de criterio, objetividad imparcial en su actuación profesional, diligencia en la ejecución de la labor y en la elaboración del informe en todas las fases de la auditoría.

Así las cosas, para las NAGAS las etapas de desarrollo de la auditoría son dos principalmente:

- Planeamiento de trabajo de campo
- Elaboración de informe

Es claro, de acuerdo a lo ya planteado y al analizar el pronunciamiento del Consejo Técnico de Contaduría Pública de Junio de 2008, que el cumplimiento de sus funciones está supeditado en primer término al nombramiento y aceptación de su cargo como revisor fiscal y su validez al registro en la Cámara de comercio de la ciudad ante la cual este constituida la sociedad, en segundo lugar, al seguimiento estricto de los principios y calidades que debe poseer para lograr desarrollar en debida forma el control integral y permanente del plan de fiscalización que debe estar estructurado en los objetivos, una metodología, las técnicas e instrumentos para tal fin.

Igualmente, y como consecuencia de lo señalado anteriormente logramos identificar que en la actualidad las características de la revisoría fiscal son principalmente:

- La verificación del control interno para definir el grado de veracidad de los registros contables.
- La recopilación de evidencia debe ser suficiente para sustentar la conclusión.
- Se expone normalmente la forma en que se auditaron los estados financieros y el grado de responsabilidad.
- La aplicación de los principios de Contabilidad Generalmente aceptados.
- La auditoría se debe realizar analíticamente, con criticismo.
- Y ante todo, conocimiento de los fundamentos y preceptos sobre los cuales debe desarrollar la auditoría.

- El diagnóstico o dictamen del auditor debe tener una intencionalidad de divulgación, pues solo a través de la comunicación de la opinión del auditor se podrán tomar las decisiones pertinentes que ella implique.
- El revisor fiscal debe dar fe pública y su juicio profesional sobre el cumplimiento de las leyes y acuerdos entre particulares.
- La revisoría fiscal está supeditada al cumplimiento del artículo 37 de la ley 43 de 1990 que establece que los contadores que se desempeñan como revisores fiscales determinaran los métodos y procedimientos apropiados para la realización de la auditoría.

Encontramos también en documentos como en el extraído del mismo pronunciamiento del consejo técnico de contaduría, de junio de 2008, que las anteriores características tienen dependencia y correlación con las facultades y obligaciones del revisor fiscal como:

- Inspección: En las operaciones de las entidades a las que prestan sus servicios, financiera, administrativamente sobre los derechos y obligaciones de la sociedad.
- Intervención: En asambleas, juntas directivas y concejos de administración.
- Información: ser informado de cualquier decisión que se tome así como obtener en el tiempo oportuno los estados financieros que serán objeto de su dictamen y el conocimiento de las evaluaciones de su desempeño.

- Control: Al orientar constantemente en la vigilancia de los bienes, evaluar la gestión de los administradores y en el caso de presentarse hallazgos en la labor de algún colaborador no satisfactorios llamar la atención.
- Cumplimiento: al exigir la inscripción de su nombramiento y en dado caso su renuncia, en la cámara de comercio que corresponda.
- Ejecución del trabajo: desarrollar todas las etapas de la auditoria desde su planeación hasta la presentación del informe.
- Personales: de los requisitos y habilidades que veremos en el siguiente capítulo.
- Vigilancia: del cumplimiento de las disposiciones legales en las actividades de la entidad y en la presentación de los estados financieros que dictamina.
- Denuncia: conductas fraudulentas, irregularidades.¹¹

Con fundamento en estas características, derechos y deberes se continuara en el logro de todos los objetivos de este ensayo.

Se destaca de forma relevante, la relación de estos preceptos en la revisoría con la naturaleza de la aplicación del informe **Coco**, cuyas características se conectan en si con las funciones del revisor y las habilidades de éste ya que el propósito fundamental del informe coco es conseguir agrupar los criterios que le brindan el

¹¹ Pronunciamiento del Consejo Técnico de Contaduría, Junio de 2008 en relación a los Revisores Fiscales

sentido de la dirección de la organización, convirtiéndose así en un informe conciso y dinámico encaminado a mejorar el control de una organización, control en el cual como se ha analizado y se continuará explicando, el revisor fiscal tiene un papel de suma importancia.

7.2. IMPLEMENTACIÓN DE NIAS E IMPACTO EN LAS NIIF

Es necesario en este punto del ensayo para lograr la resolución de la pregunta problema sobre el impacto en las NIIF con la implementación de NIAS en Colombia, incursionar brevemente en las características de las NAGAS y su cambio frente a los principios COLGAAP, principalmente en la realización de estados financieros. (Información extraída de cartillas de actualización tributaria de diferentes cámaras de comercio del país y de la página academia.com)

Tabla 1. Comparación entre las normas COLGAAP y NIIF¹²

COLGAAP	NIIF
Las empresas deben aplicar el PUC y presentar Estados Financieros de acuerdo a el	La norma prescribe las reglas obligatoria para llevar la contabilidad y presentar los Estados Financieros
Se establecen Estados Financieros de propósito General y otros de propósito especial	No están contemplados los estados financieros de carácter general y de carácter especial pues el objetivo es la información uniforme
Exige la presentación del estado de cambio de situación financiera.	No existe este estado financiero.
Las revelaciones son muy generales	Las revelaciones son amplias y detalladas en las notas a los Estados Financieros
Las cualidades de la información son principalmente: Comprensibilidad Utilidad Pertinencia Confiabilidad comparabilidad	Las características cualitativas de la información son principalmente. Comprensibilidad Relevancia Confiabilidad Representación fiel Esencia sobre forma Neutralidad Prudencia Integridad Comparabilidad

¹² Autor del Ensayo luego de acoplacion de información extraída de cartillas de actualización tributaria de Cámaras de comercio de Colombia y de la página www.academia.com

Ahora bien, posterior a la revelación de estas características principales, el estudio se enfocara en el análisis del impacto de la aplicación de las NIAS en la revisoría fiscal que se realiza sobre las NIFF ya caracterizadas.

Para lograr este objetivo es pertinente recordar el papel del revisor fiscal al dictaminar estados financieros y que por tanto era indispensable que sus funciones, objetivos métodos y medios evolucionaran para auditar contabilidad con NIFF, contexto este en el que las protagonistas son las NIA (Normas internacionales de auditoria de las cuales, aquellas que mejor describen las habilidades del revisor fiscal son las siguientes:

Los objetivos globales del revisor no se relacionan con las responsabilidades que están previstas en disposiciones legales, pues no son las expresas en las NIAS, no obstante el auditor o revisor fiscal siempre debe realizar sus funciones con estricto cumplimiento en ambos aspectos.

Es entonces el objetivo que debe perseguir el auditor, el aumentar el grado de confianza de los usuarios en los Estados Financieros con la opinión que da sobre su preparación en todos sus aspectos materiales. Opinión que debe tener seguridad razonable de que los Estados financieros estén libres de incorrección material debido a fraude o error; lo anterior debe ser obtenido de forma convincente y no en grado absoluto o concluyente.

Es necesario para desarrollar una auditoría exitosa, que se desarrollen juiciosamente y de forma escéptica y profesional la identificación y valoración de los riesgos de incorrección material, obtención de evidencia de auditoría suficiente y de esta forma consiga una opinión sobre los estados financieros, basado en las conclusiones que como se analizaba anteriormente deben ser convincentes pues la seguridad razonable nunca alcanza un grado absoluto. Claro está que en el caso de no obtenerse seguridad razonable en la opinión resultante las NIA requieren que el auditor deniegue la opinión o renuncie al encargo.

En gran medida es necesario para la consecución de los objetivos del auditor, que obtenga evidencia suficiente, que provenga tanto de los registros contables que se obtienen de los estados financieros como de información adicional en caso de ser necesario y que se adecue demostrando la relevancia y fiabilidad ya que de esta forma se minimiza el grado de riesgo de que el revisor exprese una opinión de auditoría inadecuada cuando los estados financieros contienen incorrecciones materiales ó diferencia entre la cantidad, clasificación, presentación o información revelada respecto de una partida incluida en los estados financieros y en la cantidad.

Ahora bien, encontramos en la NIA 300 presente en el decreto 302 de 2015 se describe y normatiza la manera en que se debe desarrollar la planificación de la auditoría de estados financieros presentados con NIFF, estados financieros que como se analizó anteriormente y menciona la NIA 200, tienen la finalidad de

informar sobre los recursos económicos y las obligaciones de una entidad en un momento determinado, sobre los cambios registrados en un periodo de tiempo. Dichos estados financieros para ser objeto de auditoria y dictamen por el revisor fiscal, reclaman de éste requerimientos y habilidades tal como se lee en la NIA 200.

1. Requerimientos de ética, como quiera que el revisor fiscal audita y dictamina los Estados financieros, requisitos tales como:

- Integridad
- Objetividad
- Competencia y diligencia
- Confidencialidad
- Comportamiento profesional
- Actitud mental Independiente

2. Escepticismo profesional, (...) *“reconociendo que pueden darse circunstancias que supongan que los estados financieros contengan incorrecciones materiales”*, siempre aplicando su juicio profesional y buscando la seguridad razonable a través de la evidencia suficiente y relevante.

En ese orden de ideas, para auditar con NIAS, adicionalmente el revisor fiscal deberá:

- Conocer y respetar la entrada en vigor para el acatamiento de las NIAS.
- Conocer a cabalidad el texto y objetivos de cada NIA con el fin de llevar una auditoria conforme y darle la debida aplicación.
- “No manifestar en el informe de auditoría haber cumplido con los requerimientos de las NIA, claro está en caso de hacerlo solo será porque dio aplicación a todas las NIA de auditoria.
- Seguir los objetivos planeados en cada NIA al planificar y ejecutar la auditoria en relación con la finalidad de la ésta y de este modo determinar si se puede adicionar alguna conclusión.
- Ser conocedor del alcance de la auditoria que no es otro sino la determinación o negación de que los Estados financieros han sido preparados en todos los aspectos materiales de acuerdo a la información financiera aplicable.¹³

¹³ NIA 200 Decreto 302 de 2015

Esta verificación debe dar cuenta de si la preparación de los Estados financieros se realizó partiendo de la premisa de que la dirección y los responsables de la entidad han reconocido y comprenden que tienen la obligación de preparar y presentar los estados financieros, tienen bajo su responsabilidad el control interno de la compañía y deben proporcionar al auditor toda la información de que tengan conocimiento y aquella adicional que solicite el revisor para la obtención de los objetivos de la auditoría.

7.3 LOS NUEVOS PROFESIONALES Y EL CONOCIMIENTO SOBRE NIA'S A FIN DE DICTAMINAR EN ESTÁNDARES INTERNACIONALES

Comenzaremos recordando que el artículo 8 del decreto 302 de 2015 manifiesta que “Los Contadores Públicos que realicen trabajos de auditoría de información financiera, revisión de información financiera histórica, otros trabajos de aseguramiento u otros servicios profesionales, aplicarán las NIA, las NITR, las SAE o las NISR, contenidas en el anexo del presente decreto, según corresponda”¹⁴, y que así mismo, el artículo 3 del documento, señala que el profesional que desarrolle la revisoría fiscal aplicara las NIA, en cumplimiento de las responsabilidades contenidas en los artículos 207, numeral 7°, y 208 del Código de Comercio, en relación con el dictamen de los estados financieros.¹⁵

El revisor fiscal que ha venido auditando y dictaminando estados financieros sobre NAGAS, para dar aplicación NIAS, resultado de la convergencia e implementación de las NIIF en Colombia, para dar ejecución y cumplimiento cabal de las NIA al auditar y dictaminar estados financieros, debe conocerlas dado el impacto que sobre sus funciones trae dicha convergencia. Impacto que radica su importancia por su alcance y la forma en que se planea realizar.

Garantizar la veracidad de la información, el cumplimiento de sus funciones legales desencadena en la necesidad constante de capacitación, de

¹⁴ Artículo 8 Decreto 302 de 2015

¹⁵ Artículo 3 Decreto 302 d 2015

responsabilidad y conciencia de que este paso implica la globalización de la profesión.

En ese orden de ideas, tenemos que para afrontar este reto el mismo decreto 302 a través de la NIA 300 y cuyo alcance principalmente es describir el grado de responsabilidad que debe tener el revisor fiscal en la planificación de la auditoria de estados financieros, muestra de forma precisa los pasos que debe llevar a cabo el revisor fiscal en su etapa de planificación y de lo cual depende el éxito de sus auditorías y dictámenes.

Entre otras tenemos:

- El revisor debe conocer y aplicar el planteamiento de una estrategia global de auditoria, sobre la cual basa sus objetivos, las características del encargo que persigue con la auditoria y las futuras conclusiones con que realizará sus informes.
- Un conocimiento específico de las NIA para un revisor implica la elaboración de su plan de auditoría el cual está relacionado en cada punto con la estrategia global que se persigue, etapa en la que planificara la naturaleza, el momento de la extensión de los recursos necesarios y la revisión de su trabajo tal como se extrae del numeral 11 de la introducción de la NIA 300, y la percepción a futuro de los imprevistos que se puedan presentar en el desarrollo de la auditoria frente a los cuales debe tener igualmente una estrategia definida.

- Un revisor Fiscal ampliamente preparado para auditar Estados financieros en NIFF, juiciosamente seguirá la NIA 200 en lo referente al conocimiento de las NIA aplicables a la revisoría que desarrolla, la estrategia de la planeación, el plan de auditoría e incluso los objetivos mismos que persigue cada NIA.
- Así mismo, deberá tener la certeza de que ha recopilado toda la evidencia suficiente que le dé la solidez a su dictamen y opinión que tiene seguridad razonable más no absoluta de la veracidad de los resultados obtenidos en la auditoría, fueron preparados sobre todos los aspectos materiales, de acuerdo a las disposiciones vigentes y aplicables y que el marco de información financiera cumple con su función de satisfacer según el apartado A4 de la NIA 200: Las necesidades financieras que van dirigidas a un campo general y las necesidades financieras que van dirigidas a unos receptores más específicos.¹⁶

Este marco de información financiera sin duda se obtiene con fuentes de carácter legal, contable, de opiniones de entes reguladores, de publicaciones contables de modo tal que logre determinar la estructura y contenido de los estados financieros, como se encuentra en el aparte A5 de la NIA 200.¹⁷

¹⁶ Autor del Ensayo

¹⁷ Aparte A5 NIA 200

Tenemos, que el revisor tiene que cumplir además, requerimientos de carácter ético por su función designada por premisa legal; entre estos la integridad, la objetividad, competencia, confidencialidad, el debido comportamiento profesional y que relacione en todo momento estos requerimientos en especial con el juicio profesional, indispensable entre otras cosas al momento de determinar el riesgo de la auditoria, las extensiones que se necesiten para el logro de todos los objetos de la NIA aplicable, la evaluación que se realice sobre los juicios de la dirección en el marco de la información financiera y la evidencias que se obtengan de la auditoria; todo lo anterior contenido en el A23 de la misma NIA.¹⁸

El revisor fiscal igualmente en la búsqueda de sus objetivos, fácilmente diferenciara la medida cuantitativa es decir la suficiencia de evidencia, de la medida cualitativa es decir la adecuación de la evidencia que se haya obtenido en el desarrollo de la auditoria para determinar su veracidad, su fiabilidad etc.

No obstante en su proceso de preparación, el revisor debe tener en cuenta las limitaciones prácticas y legales de su capacidad para obtener evidencias y entre estas se encuentra la posibilidad de que de forma intencional o no los responsables de preparar y presentar la información por algún motivo no puedan presentar la información completa o aclaraciones que solicite el revisor lo cual dará como resultado que no consiga una seguridad razonable e integral de la información. Existe también el riesgo de que los métodos desarrollados a lo largo

¹⁸ Aparte A23 NIA 200

de la auditoria no sean lo suficientemente fuertes como para descubrir vicios y fraudes que se encuentren ocultos en el marco de la información financiera.

En este orden de ideas, una auditoria exitosa es al tiempo eficaz dependiendo del grado y técnica que se desarrolló en la planificación, el método el cual se debió llevar de acuerdo al cumplimiento de objetivos que le debió permitir al revisor ir revisando conforme a su lista de chequeo que evidencias necesitaría, cuales ha obtenido y cuales debería solicitar adicionalmente para alcanzar la seguridad e integridad razonable (mas no absoluta), como se ha expresado anteriormente.

Implicaciones que además, tienen impacto en la medida que se adecuen también a la naturaleza del informe como instrumento del control interno en la medida que su informe resalte los valores de la entidad, las políticas, misión, visión, los objetivos que persigue la compañía.

La naturaleza de este informe garantizará que las decisiones y acciones de las diferentes partes de una organización deben ser coordinadas, ya que en todo momento garantizará que la información que en el se revela es suficiente, confiable y da seguridad razonable mas no absoluta como ya se ha dicho; como se extrae de Gómez, Giovanni E. Manuales de procedimientos y su aplicación dentro del Control Interno. ¹⁹

¹⁹ Gómez, Giovanni E. Manuales de procedimientos y su aplicación dentro del Control Interno.

7.4. RECOMENDACIONES FINALES

Como consecuencia de este proceso de exposición y análisis se desprenden las siguientes recomendaciones para los actuales y futuros revisores fiscales en el cumplimiento de sus funciones y la auditoria y dictamen en normas internacionales:

- El revisor fiscal realizará un estudio dedicado al decreto 302 de 2015 y su anexo, siendo conocedor de los objetivos, propósitos, medios y desarrollo de las NIAS que aplicará en su labor profesional para así determinar la cualidad y cuantitividad de la evidencia que debe recopilar para la realización de su informe.
- Además de los principios y habilidades de las que debe ser poseedor el revisor fiscal para aplicar de forma diligente y eficaz la auditoria y dictamen de estados financieros preparados sobre NIIF, aplicará en sus auditorías constantemente las NIAS 200 y 300 sobre los requerimientos, pautas y preceptos para desarrollar la revisoría fiscal y la debida ejecución del principio de planeación para darle a su opinión y dictamen seguridad razonable aunque no absoluta.
- El éxito de la convergencia hacia la homogenización de las normas y preceptos sobre los cuales se preparan los estados financieros en NIIF y que serán auditados y dictaminados sobre las NIAS, depende en gran medida de la capacitación que se dé a los contadores, capacitación que será constante y acorde al impacto que acarrea el paso de NAGAS a NIAS.

- Tendrá en cuenta el revisor fiscal en la realización de sus informes, la naturaleza y características del informe COCO, dada la relevancia de sus características y lo que estas le aportan a los factores de control, de riesgos y supervisión dentro de la compañía.²⁰

²⁰ Autor del ensayo

8. CONCLUSIONES

- El proceso de convergencia de NAGAS a NIAS, origina un reto de impacto para los profesionales que se desempeñan como revisores fiscales, no solo por la internacionalización de la profesión sino porque al auditar estados financieros preparados con NIIF y deber de dar aplicación a las NIAS anexas del decreto 302 de 2015, debe estar calificado al conocer textualmente todas las NIAS a aplicar, y debe contar y desarrollar los requerimientos y cualidades que le permitan obtener auditorias eficaces que brinden una opinión veraz que permita tomar decisiones a la dirección del ente auditado, dando cumplimiento a las características de la revisoría fiscal en Colombia.
- Conocer las NIAS que va a aplicar implica que en su proceso de planeación ejecución e informe de la auditoria siempre deben tener relación con los objetivos de la misma NIA, que deben también ser los suyos, sin importar que esto ocasione la extensión de métodos para conseguir más evidencias o aclarar otras.
- La intención de la auditoria es conseguir una seguridad razonable más no absoluta, que es la que brinda en la opinión o dictamen de estados financieros sobre la correcta preparación de dichos documentos sin errores materiales, lo cual garantice el menor grado de riesgo posible.
- Las disposiciones legales, pronunciamientos, conceptos, decretos y demás de su naturaleza que produzcan efectos jurídicos en relación con la revisoría fiscal, siempre estarán supeditadas y sujetas a la

Constitución política; pautas que se interrelacionan además con el cumplimiento a las NIAS como herramienta obligatoria para auditar Estados financieros en NIIF.²¹

²¹ Autor del ensayo

9. BIBLIOGRAFIA

- Ley 1314 de 2009.
- NIA 200 Y 300 Decreto 302 de 2015.
- Ley 42 de 1993.
- Convergencia Hacia Las Normas Internacionales De Información Financiera Y Aseguramiento De La Información NIIF Ministerio de Comercio, industria Y turismo.
- Estados financieros auditados por el revisor fiscal, según las NIA clarificadas; Gabriel Jaime López Presidente del comité Bogotá, 15 de enero de 2013.
- Circular externa 115-000011 de la Superintendencia de Sociedades.
- Gómez, Giovanni E. Manuales de procedimientos y su aplicación dentro del Control Interno.
- La Revisoría Fiscal frente a las normas internacionales de información financiera, Acero Garzón, Andrés Jota Cárdenas Lombana, Camilo;2011.
- Pronunciamiento sobre Revisoría Fiscal, Consejo Técnico de Contaduría Pública; 2008.