

LA REVISORÍA FISCAL Y LA AUDITORÍA EN COLOMBIA FRENTE A LAS NUEVAS EXIGENCIAS E IMPLEMENTACIÓN DE LAS NIIF

RESUMEN

Debido a la implementación de las normas internacionales de información financiera (NIIF), se han desatado varios efectos bajo el marco normativo en el ejercicio de las funciones propias de la revisoría fiscal y la auditoría, estas labores se regían bajo el decreto 2649 y normas internacionales de auditoría, el cual tuvo algunas modificaciones cuando se implementó el Decreto 0302 de 2015. Este proceso de convergencia a las NIIF en Colombia y en el mundo en los últimos años ha generado diversas reacciones entre los distintos sectores, debido a los cambios que se están aplicando en la parte financiera y los indicadores que muestran la situación razonable de las empresas.

Teniendo en cuenta lo anterior, se analizará y determinará cuáles son los diferentes efectos ocasionados por la implementación de las NIIF, en el ejercicio de la Revisoría Fiscal y auditoría en Colombia e implementación en las empresas colombianas.

Palabras clave: NIIF, Revisoría Fiscal, Auditoría, normatividad, convergencia

FISCAL REVIEW AND AUDITING IN COLOMBIA IN FRONT OF THE NEW REQUIREMENTS AND IMPLEMENTATION OF IFRS

ABSTRACT

Due to the implementation of international financial reporting standards (IFRS), a number of effects have been developed under the regulatory framework in the exercise of the functions of fiscal review and auditing, these tasks were governed by Decree 2649 and international audit standards, which had some modifications when Decree 0302 of 2015 was implemented. This process of convergence with IFRS in Colombia and around the world in recent years has generated various reactions between the different sectors, due to the changes that are being applied in the financial part and the indicators that show the reasonable situation of companies.

Taking into account the above, it will analyze and determine what are the different effects caused by the implementation of IFRS, in the exercise of the Fiscal Review and audit in Colombia and implementation in Colombian companies.

Keywords: IFRS, Statutory Auditor, Audit, Regulations, Convergence

THIFANNI DANIELA RICO FIGUEROA

Estudiante de Contaduría Pública y de Especialización en Revisoría Fiscal. COD. 202010150004. Correo electrónico: thifannyrico97@gmail.com o td.rico@urepublicana.edu.co

* Trabajo de Grado para optar al título de Especialista en Revisoría Fiscal. Corporación Universitaria Republicana

Recibido: 11 de septiembre de 2020. *Aprobado:* 23 de enero de 2021.

DOI: <http://dx.doi.org/10.21017/Pen.Repub.2021.n13.a78>

La Revisoría Fiscal y La Auditoría en Colombia frente a las nuevas exigencias e implementación de las NIIF

I. Introducción

En Colombia han surgido diferentes cambios asociados a la normatividad contable, modificando el enfoque de sus procesos desde un marco local hacia su convergencia de una nueva reglamentación y adopción de las Normas Internacionales de Información Financiera - NIIF a partir de la Ley 1314 de 2009.

Con el fin de hacer más confiable y transparente la información brindada por las empresas, se menciona por primera vez la Revisoría Fiscal en la Ley N° 58 de 1931, por la cual se crea la superintendencia de sociedades anónimas y se dictaminan otras disposiciones. Como efecto del crecimiento que actualmente están teniendo las empresas privadas y la necesidad del control, en Colombia se legislo la revisoría fiscal en cabeza del Contador Público, ya que por su conocimiento técnico se identificó como el profesional idóneo para el desarrollo de dichas responsabilidades, siendo un profesional que cuenta con el respaldo y credibilidad del estado a la hora de otorgársele fe pública en todo lo que se dictamine (decreto 2373 de 1956), por ende, resulta necesario para la profesión de Contaduría Pública, dar una mirada a lo que ha sido y será la implementación de las denominadas NIIF y NIAS, no solo por ser un tema actual sino netamente disciplinar.

El decreto 2649 de 1993 que rige la profesión contable, fue sometido a diferentes modificaciones en el proceso de transición a los nuevos marcos normativos, afectando directamente a la mayoría de los profesionales contables, quienes aún en la actualidad no conocen de manera suficiente las NIIF, llevándolos a que desempeñen el principio de actualización profesional, profundizando sobre dichos temas y cuyos cambios no han sido adoptados en su totalidad. Sin embargo, estas nuevas normas, han aportado al ejercicio

contable un sentido diferente siendo un desafío para esa profesión del pasado que ante los gerentes y administradores, es solo vista como “Una profesión que apoya el cumplimiento de las normas y presentación de informes ante la Dian, superintendencia y demás entes de control”, cuando debería verse como una asesoría y planteamiento de ideas que genera cambios en los procesos de una empresa, tomando de referencia los datos actuales y reales del periodo en curso de la organización.

Para el caso de la auditoría, la aplicación del proceso de convergencia incorpora un riesgo mayor para las personas jurídicas y naturales que trabajan bajo la representación de las Pymes, lo cual exige que el auditor colombiano se capacite y este siempre actualizado en normas internacionales de auditoría y las NIIF, además de aplicarlas a nivel profesional, de lo contrario, podrían generarse problemas de aseguramiento de información, procesos y resultados que expondrían a las empresas, a los profesionales y al país a riesgos corporativos y sistémicos.

Teniendo en cuenta lo anterior, en este documento se pretende abordar el contexto de la Revisoría Fiscal, el reflejo de las normas anteriormente nombradas en estas dos labores, la auditoría y la revisoría fiscal, los cambios que se generarán y la identificación de ventajas y desventajas de su implementación en el marco de la NIIF.

II. Estado del Arte

El impacto que fomento la unificación y adherencia de las NIIF frente al marco normativo de la Revisoría Fiscal y la Auditoría, ha desatado diferentes fuentes de investigación e información como artículos, ensayos y tesis que hablan sobre este proceso, además, de resaltar aspectos importantes para el análisis de los antecedentes y nuevos desafíos que han causado diferentes impactos en sus procesos.

En el artículo de investigación de Doris Diaz Solano y Yudy Garay (2016), Contadora, abogadas con Magister en Ciencias Contables y Docentes, pretenden analizar en su proyecto de investigación denominado “Efectos de la Implementación de los estándares internacionales de Información Financiera y de Auditoría en el ejercicio del Revisor Fiscal”, aquellos factores, normas, problemas y procesos que se han desatado a consecuencia de las NIIF, afirmando que:

A raíz de la Implementación de las normas internacionales de información financiera (NIIF) y de las normas internacionales de auditoría (NIAS) en

el ejercicio del Revisor Fiscal, permiten hacer un análisis profundo y comparativo a nivel nacional e internacional. Algunos efectos se pueden visualizar frente a la normativa legal, tanto en el contexto colombiano como sus antecedentes mundiales e implicaciones actuales; mientras que otros tantos se derivan del ejercicio práctico y real de la labor como revisor fiscal (p. 2).

Por otra parte, Bermudez Gomez (2015), señala en su artículo denominado “La Revisoría implica labores similares a la auditoría externa” que:

Es sabido que en torno a la revisoría fiscal existe una gran discusión. De un lado se le caracteriza como un órgano de control fiscal y de otro se presenta como una auditoría estatutaria. En la práctica parece que no es lo uno ni lo otro. Muchos contadores públicos se centran en la auditoría financiera y con base en ella se pronuncian sobre las cuestiones contempladas en el artículo 209 del Código de Comercio. (p.1).

De modo similar, Perez Duran (2010), en su artículo sobre Auditoría Integral, relaciona la importancia, definiciones, objetivos, alcances, procedimientos propósitos que desempeña un auditor en su campo, además de afirmar que:

Recientemente ha surgido la Auditoría Integral como una metodología casi obligatoria para desarrollar el trabajo del Revisor Fiscal en Colombia; pero antes de seguir adelante detengámonos a validar el significado de integral para tratar de establecer el real fundamento técnico sobre el calificativo adoptado y hacer claridad sobre el porqué del interrogante. (p.1).

Así mismo, este autor plantea que:

Según se puede deducir al leer la presentación del Pronunciamiento N° 7 emanado del Consejo Técnico de la Contaduría en Colombia, en uno de cuyos apartes se consideran los servicios de Revisoría Fiscal como “una carga y un gasto para la entidad” auditada. (Pérez Duran, 2010, p. 3).

III. Justificación

La intención que se persigue con este artículo principalmente es dar claridad al proceso que se ha llevado a cabo en la implementación de las NIIF en Colombia, identificando las posibles variables y los retos que se deben asumir para dar cumplimiento a las actuales normas. La adopción de las NIIF en Colombia es una señal de la evolución que nuestro país está teniendo hacia un proceso acelerado de internacionalización y de buenas prácticas de gobierno corporativo.

Frente a las Normas Internacionales, el Revisor Fiscal en Colombia debe tener una visión más enfocada hacia el largo plazo, pues las exigencias del mercado internacional así lo requieren, claro está, sin descuidar el corto plazo ni su función dentro de este proceso que radica en la necesidad de ser perteneciente a la globalización, por lo que esto incide en que el país deba contar también con estructuras contables y financieras acordes a las necesidades mundiales. En este orden de ideas, la implementación de nuevas normativas siempre está encaminadas a mejorar las prácticas contables y de auditoría.

La conversión a las NIIF supone un esfuerzo de gran alcance que afecta a numerosas áreas de todas las empresas, al mismo tiempo es una situación que abre una gran oportunidad para la función de Auditoría Interna por medio del apoyo que podría brindar a las diferentes áreas de negocio. La entrada en vigencia de las NIIF trae consigo cambios significativos al momento de la creación de las normas y en la revelación de los estados financieros, donde la asesoría del auditor interno en materia de gobierno, riesgo y control se convierte en un aspecto más que relevante.

Los equipos de Auditoría deben estar bien posicionados para así agregar valor al proceso de conversión y ayudar a la organización a evaluar muchas de las oportunidades que este cambio representa. La Auditoría tiene como funciones principales: abarcar la evaluación de los procesos de negocio, el seguimiento del programa de conversión, la gestión de riesgo, gestión de comunicación, educación y formación; por lo que el negocio es el “dueño” de la conversión, pero Auditoría es un socio especialmente fuerte.

Las NIIF son un tema de profesionalismo por parte del área financiera de la entidad, los contadores como profesionales están obligados a dominar las NIIF (no solo limitarse a estudiarlas). Sin duda, este es un tema de calidad y transparencia de la información financiera, no es un tema de requisitos legales o imposiciones extranjeras.

IV. Marco Teórico Evidenciar debate epistemológico

Para poder entrar en contexto y analizar este tema es importante citar algunas opiniones y antecedentes sobre este proceso de conversión.

Siempre se ha visto la revisoría fiscal como un órgano de fiscalización que, en interés de la comunidad, le corresponde dictaminar los estados financieros, revisar y evaluar sistemáticamente sus componentes y elementos que integran el control interno en forma oportuna e independiente en los términos que le señala la ley, los estatutos y los pronunciamientos profesionales, para contemplar

los ajustes o mejoras a la figura de la Revisoría Fiscal, por lo cual, para Avellaneda Bautista (2010):

La Internacionalización de los negocios generó la necesidad de estandarizar las normas de información financiera, y ha llevado a los gobiernos de los países que dependen de las grandes potencias, a modificar su legislación con miras a orientar la conducta socioeconómica de los pueblos a la tendencia globalizadora de la economía. Colombia, con el propósito de apoyar la internacionalización de las relaciones económicas, promulgó la Ley 1314 de julio del 2009 para hacer la convergencia de las normas de contabilidad de información financiera y de aseguramiento de la información, con estándares internacionales de aceptación mundial. Una decisión de tal magnitud tiene consecuencias económicas, sociales y culturales de largo alcance. (p.210).

Se consulto la revista Dinero en la sección de empresas, en el artículo nombrado “Revisores fiscales tendrán que acogerse a normas internacionales” publicado el 29 de marzo de 2017, cuyo objetivo principal es fijar las condiciones para presentar los estados financieros ante: La Superintendencia de Sociedades, la cual señaló que el informe que presenten los revisores debe contener por lo menos “una referencia a la información financiera expresada de modo comparativo entre los dos últimos ejercicios contables y tres puntos relacionados con: los estados financieros, el cumplimiento y el control interno en los cuales se emita opinión respecto de cada elemento de la auditoría”.

En cuanto a las condiciones que exige el Consejo Técnico de Contaduría Pública, el informe debe tener “tres acápite diferenciados, relacionados con estados financieros; cumplimiento y control interno, en los cuales se emita opinión respecto de cada uno de los elementos de la auditoría” y una referencia a la información financiera que se compare con los dos últimos ejercicios contables.

Por otro lado, en la implementación de las NIIF, se vio subestimada la profesión del revisor fiscal ya que la cámara de comercio menciona que se acabara la Revisoría fiscal, en lugar de fortalecerla y destacar la importancia de esta figura siendo única en el mundo. Según (Peña, 2013) “Las debilidades que se observan en el ejercicio de la Revisoría Fiscal generalmente son el fruto del desconocimiento de su deber ser, de la negligencia en su estudio y profundización en el objeto de su creación y en la normatividad que la rige”.

Cabe resaltar y aclarar que el revisor fiscal no tiene facultad para tomar decisiones y así cambiar las situaciones irregulares, su deber es reportar, informar esas irregularidades sugiriendo posibles correctivos. Si las irregularidades no son informadas a quien corresponda, el revisor fiscal seguirá siendo responsable por las irregularidades presentadas y las consecuencias en que estas puedan derivar. (Guía Laboral, 2014)

En la vida de la revisoría fiscal no hay duda de que se han dado cambios importantes en los enfoques y alcance de su trabajo, en precisar sus funciones y en comunicar sus resultados, pero estos cambios han sido lentos y han respondido con mayor asertividad las nuevas exigencias de los usuarios y de las entidades encargadas del control y vigilancia de las sociedades que a una decisión de la contaduría pública. Por otro lado, en la auditoría no se ve tan significativa la necesidad del cambio en cada proceso, sin embargo, es importante fijar que el auditor debe centrar el objetivo básico en hacer que la información contable proporcione la imagen fiel de la empresa, como lo menciona: Díaz Villate (2013)

“el auditor debe visualizar la entidad no como un proceso productivo enfocado en los activos, unidades materiales, solvencia y liquidez sino como un proyecto de inversión con énfasis en unidades monetarias, la inversión y la especulación. El objetivo básico del nuevo modelo es que la información contable proporcione la imagen fiel de la empresa entendido como la correcta expresión del valor del patrimonio, de los resultados y de la posición financiera de la entidad. Esta imagen fiel viene afectada por la diversidad de opciones que el nuevo sistema NIC-NIIF permite para el reconocimiento y valoración de los hechos económicos.”

Todas estas observaciones anteriormente mencionada, son el resultado de la falta de exigencia y actualización en la educación, siendo un llamado de atención para que los cambios que se han evidenciado en la información financiera y en las empresas, deben ser tenidas en cuenta de manera indispensable por parte de las instituciones educativas, además, el mercado laboral actualmente demanda que estas competencias se encuentren integrados en los conocimientos generales del profesional de acuerdo con Sosa (2013) :

Es necesario Promover en las universidades la reforma del pensum de Contaduría de tal manera que se incorpore al mismo el estudio de los Estándares Internacionales de Auditoría clarificados (...). Establecer un programa de educación continua que garantice y promueva la permanente actualización de los profesionales de la Contaduría dedicados a labores de aseguramiento en cumplimiento de los estándares internacionales de educación. (p. 8).

V. Marco Conceptual

Con el fin de esclarecer la importancia del problema de investigación se tomarán los conceptos que tengan mayor relevancia y relación con la implementación de las NIIF en Colombia, algunos conceptos son los siguientes:

Estados financieros

“Son un conjunto de informes cuya finalidad principal es suministrar la información contable de un ente económico a todos los terceros interesados en la misma, dichos interesados pueden ser los accionistas, socios, Estado, clientes, proveedores, etc.” (ACTUALICESE, 2014).

“Los estados financieros son una imagen de la situación de un ente económico en un momento determinado, ellos reúnen, resumen y permiten analizar la totalidad de la información contable del ente y permiten observar los resultados finales de las operaciones realizadas con discriminación detallada de los movimientos de los recursos.” (ACTUALICESE, 2014).

Convergencia internacional de la Normatividad Contable

“Es un esfuerzo mundial sin precedentes, las organizaciones más importantes que generan y usan la información financiera en la mayoría de los países están uniendo esfuerzos con el International Accounting Standards Board (IASB), con el propósito de desarrollar un solo conjunto de Normas Internacionales de Información Financiera NIIF de alta calidad, comprensibles y obligatorias, que faciliten el comercio y las inversiones en un mundo globalizado” (BIBLIONETICA, 2013).

Revisoría fiscal

“Se trata de un organismo de control que existe en Colombia para inspeccionar los estados financieros de ciertas entidades. De este modo, la revisoría fiscal permite inspeccionar las acciones de los administradores de las organizaciones y dar fe sobre sus actos.

La persona a cargo de la revisoría fiscal, conocida como revisor fiscal, se dedica a auditar los balances de acuerdo a lo establecido por la ley. De esta manera, el revisor fiscal estudia los estados financieros para determinar si están siendo presentados según las normas contables vigentes y para analizar la eficacia y la eficiencia de la entidad en cuanto a la gestión de sus recursos”. (Julián Pérez Porto y María Merino. Publicado: 2014. Actualizado: 2016. Definiciones: Definición de revisoría fiscal).

Auditoría

“Una auditoría, en el contexto de la economía y el mundo empresarial, es el proceso de evaluación minuciosa de una sociedad u organización con el ánimo de conocer sus características específicas, así como sus fortalezas y debilidades.

Por medio de trabajos de auditoría, es posible llevar a cabo valoraciones de todo tipo atendiendo a criterios de análisis y medición exhaustivos.

Principalmente, una auditoría persigue localizar aspectos relacionados con la rentabilidad o la eficiencia en los diferentes departamentos o delegaciones corporativas que conforman una empresa.” (Javier sanchez galan, economipedia, 2020)

NIIF (Normas Internacionales de Información Financiera)

“Las NIIF son un grupo de estándares y medidas internacionales de contabilidad dictadas por el International Accounting Standards Board (IASB), que determinan cuál es el procedimiento que deben seguir las empresas al momento de preparar y presentar sus estados financieros y toda la información relacionada a la contabilidad de sus negocios. El propósito de estas normas es que los contadores y empresas puedan presentar la información contable correspondiente de manera estandarizada y que resulte entendible por cualquier persona, siempre y cuando conozca qué son las NIIF y cómo funcionan.” (blog.alegra.com).

VI. Metodología Si el artículo presenta esta sección, los autores deben tener en cuenta:

En este trabajo se utilizó un tipo de investigación descriptiva Según (Sabino, 1986) “La investigación de tipo descriptiva trabaja sobre realidades de hechos, y su característica fundamental es la de presentar una interpretación correcta. Para la investigación descriptiva, su preocupación primordial radica en descubrir algunas características fundamentales de conjuntos homogéneos de fenómenos, utilizando criterios sistemáticos que permitan poner de manifiesto su estructura o comportamiento. De esta forma se pueden obtener las notas que caracterizan a la realidad estudiada”

La investigación se realizó desde un enfoque detallado cualitativo el cual se desarrolló desde una temática a partir de fuentes primarias tales como, libros, revistas, tesis y documentos dirigidos a la revelación de hechos relacionados con la Revisoría Fiscal y la Auditoría frente las nuevas normas de información financiera; estos instrumentos me permitieron lograr el objetivo de la investigación y ampliar los planteamientos expuestos en el problema a través de las siguientes fases:

Primera Fase: Recolección de información literaria sobre el proceso de convergencia de las NIIF, la auditoría y la revisoría fiscal, permitiendo así mejorar la comprensión de sus procesos bajo diferentes enfoques y actividades.

Segunda Fase: Planificación del proceso de recogida de datos y la selección de las técnicas más adecuadas, en función del problema, las características de los datos y la metodología a utilizar.

Tercera Fase: Análisis e investigación descriptiva de la auditoría y la revisoría fiscal frente a las NIFF, a través de la recolección de datos respecto a: sus procesos, conceptos, objetivos, diferencias y similitudes.

Cuarta Fase: Identificación de la normatividad y los lineamientos que rigen estas dos labores y sus funciones.

Quinta fase: Conclusiones, se hizo un abordaje a los análisis realizados a partir de la revisión literaria y de las entrevistas realizadas, dando una respuesta al problema planteado y a los objetivos propuestos.

VII. Resultados y discusión

En contexto, la Revisoría Fiscal a partir de lo enunciado por el organismo regulador local, pretende determinar un valor agregado no otorgado por otros tipos de control, dado que al prevenir neutraliza amenazas, evita pérdidas, previene riesgos y coadyuva al aprovechamiento de oportunidades y a la eliminación de debilidades, en la detección promueve la productividad y la disciplina tributaria, mientras en la evaluación promueve la transparencia y la equidad, todo dentro de las garantías del contrato social, el ordenamiento legal y la normatividad estatutaria. (CTCP, 2008).

La figura del revisor fiscal como es denominada en Colombia también existe en otros países, sin embargo, es posible que la definición más globalizada sea “garantes de la información financiera”, como bien se sabe la normatividad es diferente en cada país por esta razón generara diversidad en la interpretación para quienes acorde a la regulación particular sean los encargados de cumplir esta función, se hace importante realizar una comparación para identificar el nombre del ente u organismo regulador y garante de la información. Tabla 1.

Aunque estos términos en nuestro país son muy familiares cabe recordar que las responsabilidades que le competen a cada garante se encuentran ciertas variaciones en sus funciones, por ejemplo, en Brasil Funciones:

Además de las atribuciones del artículo 335 del código de comercio (en Brasil), son funciones de los síndicos, los fiscalizadores internos e inspectores de la vigilancia las siguientes:

Tabla 1. Nombre del profesional en algunos países.

País	Nombre “garante de la informacion financiera”
Argentina	Síndico o auditor externo.
Bolivia	Síndico, fiscalizador interno o inspector de vigilancia.
Brasil	Auditor independiente.
Chile	Inspectores de cuenta o auditores.
Ecuador	Auditor independiente.
España	Auditor legal.
Italia	Auditor legal.
México	Comisionario.
Venezuela	Comisario.

Fuente: elaboración propia.

- Vigilar el cumplimiento de la LBEF, las normas y disposiciones legales, así como de su estatuto.
- Vigilar el seguimiento por parte del comité de auditoría del cumplimiento de las responsabilidades y funciones del auditor interno gerencia general, directorio, auditores externos y calificadora del riesgo.
- Emitir opinión en referencia a la idoneidad técnica, independencia y honorarios del auditor interno, auditor externo, entidades calificadoras de riesgo y asesores externos en ocasión de su nombramiento, reconfirmación o revocatoria.
- Remitir a la ASFI reportes anuales, hasta el 1 de marzo de cada año acerca del apego de las políticas, procedimientos y operaciones de la entidad a la LBEF, infracciones a la LBEF reglamentos, además disposiciones legales y estatutos de la entidad de intermediación financiera, cuando estas sean de su conocimiento y cualquier información requerida por la entidad supervisora.

Funciones del revisor fiscal en Colombia:

- Verificar el cumplimiento de operaciones con prescripciones estatutarias y decisiones de JD y Asamblea.
- Reportar a la UIAF operaciones sospechosas de la sociedad de la sociedad, cuando las advierta dentro del giro ordinario de sus labores.
- Velar por la regularidad de la contabilidad y de las actas de la sociedad; así como conservar comprobantes de cuenta y correspondencia.

- Convocar a Asamblea o Junta de Socios, cuando sea necesario.
- Autorizar estados financieros en las sociedades donde sea obligatorio tener revisor fiscal entre otras funciones.

la auditoría y la revisoría son dos ramas de la contaduría las cuales, a pesar de buscar los mismos fines, tienen un trasfondo diferente puesto que la revisoría siempre ha permanecido desde que se crea una empresa, surge la necesidad de controlar; mientras que la auditoría nace como consecuencia del control, para poder evaluar los procesos establecidos en el desarrollo del objeto social mediante los cuales se deberán alcanzar las metas y objetivos misionales.

Actualmente los cambios en la normatividad financiera que está atravesando la revisoría fiscal en el país, ha generado una gran confusión, pues comparado con la auditoría y frente a las NIIF, como lo plantea: Manrique (2016):

“las NIIF han tenido una clara influencia en el trabajo del auditor externo. Como consecuencia de los significativos cambios que ocurrieron con las NIIF y su adopción en Europa en 2005, el International Auditing and Assurance Standards Board´s (IAASB) inició en 2004 el Clarity Project. Su objetivo era mejorar el entendimiento de las NIA, para permitir su aplicación de forma consistente, y lograr mejorar la calidad de la auditoría a nivel internacional. Esto se tornó aún más complejo con el concepto de valor razonable, otros estimados y revelaciones que requieren las NIIF. El Clarity Project modificó 36 NIA que entraron en vigencia para los períodos que empezaron el 15 de diciembre de 2009 o después.”(p.1).

Una de las NIA que se notó un cambio y que tuvo que afrontar los retos del modelo de valor razonable de las NIIF es la NIA 540, «Auditoría de estimaciones contables, incluyendo estimaciones contables de valores razonables y revelaciones relacionadas». Esta NIA, también, abarca los aspectos que se deben considerar en las auditorías para las estimaciones contables, que se constituye como una de las áreas más complejas de las NIIF. Además, esto aun es materia de estudio y evaluación constante por la práctica de auditoría.

Esto nos acerca más a la opinión de Jesús María Peña, Egresado de la universidad Nacional de Colombia, quien indica que:

El alcance de una auditoría es distinto que el de la revisoría fiscal, mientras que la auditoría busca evaluar unos procedimientos de forma posterior y basada en un muestreo, la revisoría es más general y permanente. La auditoría como herramienta del control es posterior y apoya su juicio los estados financieros, de ahí la necesidad, conveniencia e importancia de credibilidad. La revisoría es consiente con los hechos económicos y su fuerza se funda en la fiscalización

y el control, pero con capacidad legal para dictaminar con fuerza de **Fe Pública** sobre de que la revisoría fiscal posea sus propias normas, diferentes a las de la auditoría generalmente aceptadas, que siempre se han aplicado ya en el campo internacional como en el nacional y a las cuales la Ley 43 de 1990 adscribió el apego del contador público en su actuar y por tanto en el ejercicio de la revisoría fiscal. (Peña, J., (2007). Control, Auditoría y Revisoría Fiscal. Bogotá. Ecoe Ediciones Ltda., p.82).

En la siguiente tabla, se relacionan las diferencias entre revisor fiscal y el auditor bajo el marco nacional e internacional (tabla 2):

Tabla 2. Diferencias entre las funciones del revisor fiscal y del auditor.

Revisor fiscal	Auditor
Tiene la responsabilidad de fiscalizar y controlar los hechos económicos.	Tiene total independencia en aplicar su criterio y emplear sus instrumentos de auditoría.
La revisoría fiscal es de función continua, lo que quiere decir que su servicio lo presta a la entidad por un término semejante al de la Junta Directiva.	La auditoría se presta por labor realizada, una vez generado la opinión de los estados financieros, se tiene por entendido finalizado el contrato.
Más allá de emitir una opinión acerca de la razonabilidad de los estados financieros, el revisor fiscal tiene la responsabilidad de evaluar el cumplimiento de normas que regula la información contable a emitir.	El auditor solo se enfoca en la inspección de la existencia de los saldos y el ejercicio de los buenos procesos.
Está obligado a generar diversos tipos de certificaciones durante el periodo de su ejercicio, informes de las evaluaciones que efectúa de acuerdo con su plan de trabajo, dictamen sobre los estados financieros y debe producir un informe adicional a la Asamblea de accionistas acerca del cumplimiento de requisitos adicionales a la auditoría financiera.	Genera un memorando de recomendaciones como resultado de su evaluación y un dictamen donde expresa su opinión sobre la razonabilidad de los estados financieros, en los términos exigidos dentro del concepto de seguridad razonable.

Fuente: Recuperado de “Impacto y análisis de las normas internacionales en el desarrollo de las funciones del revisor fiscal en Colombia”, Ahumada, Matallana & Ardila (2016).

Efectos de las NIIF en la revisoría fiscal en Colombia

Como lo establece la ley 1314 del 2009, por la cual se regulan los principios y normas de contabilidad e información financiera y de aseguramiento de información aceptados en Colombia, se señalan las autoridades competentes, el procedimiento para su expedición y se determinan las entidades responsables de vigilar su cumplimiento. una de las modificaciones que surgieron a partir de su implementación, es que anteriormente la responsabilidad y manejo de información recaía en la firma de auditoría, ahora la responsabilidad recaerá sobre el revisor fiscal, rigiéndose bajo los requerimientos del Código de Ética para Contadores Profesionales de IFAC y con la Norma Internacional de Control de Calidad. A partir de la aplicación de la normatividad internacional, la contabilidad del país debió ajustarse en torno a la contabilidad fiscal, como consecuencia surgieron una serie de modificaciones en sus funciones que son:

- Asegurar que el revisor fiscal atienda los requerimientos de las entidades gubernamentales a partir de los estados financieros.
- Verificar el proceso contable de la empresa y conservar la documentación pertinente al periodo evaluado, Este es un Enfoque directamente a los estados financieros.
- El revisor fiscal no se hace cargo del control interno, sin embargo, debe asegurarse que exista y se ejecute de forma eficiente.
- Solicitar la información y documentación necesarias para realizar la auditoría de los estados financieros.
- Realizar los documentos pertinentes en el momento que sea necesario para remitirlos a los órganos superiores.
- El revisor fiscal deberá ser independiente para dar cumplimiento a la Ley 1314 de 2009 y las NIA.

Uno de los cambios significativos fue la aclaración de las funciones del revisor fiscal puesto que previamente se requería que certificara todo tipo de información de la empresa, lo que promovía una distorsión de sus funciones, obligándolo a firmar todo tipo de declaraciones y anexando la documentación completa de todas las actividades de la empresa y su contabilidad adecuada.

Ventajas y desventajas de la adopción de las NIIF en Colombia

Por supuesto que toda esta implementación trajo y seguirá trayendo diversos cambios tanto para los auditores como para los revisores ficales (contadores

públicos) y por ende en la información contable, puesto a que es de carácter obligatorio cumplir la normatividad que se encuentre vigente.

En mi opinión, en Colombia no nos encontramos preparados para asumir esta convergencia, algunos contadores públicos no realizan la actualización adecuada periódicamente, el CTCP al observar esta situación del no cumplimiento, decidió empezar este proceso en el año 2016 haciendo un llamado a los contadores para que se llevara a cabo el proceso de conversión y todo lo que esto incurría, el alcance, la medición, la revelación entre otros a la hora de realizar los estados financieros, por otro lado, el sistema financiero en Colombia no está facultado o elaborado para seguir modelos europeos o americanos puesto que estos países están globalizados y su idea financieramente es más robusta.

Colombia se caracteriza por tener un sistema basado en establecimientos bancarios cumpliendo una tarea esencial para el ahorro, la inversión y la financiación, a favor del crecimiento personal, familiar, empresarial y comunitario de la nación. De acuerdo con las etapas y características de la economía colombiana, la banca ha tenido circunstancias diferentes, pero siempre en constante evolución, unas veces bajo la total administración del Estado y en otras, con predominio de capitales privados nacionales, internacionales y mixtos (siempre bajo el parámetro de la deuda). Las NIIF siendo estándares internacionales de contabilidad tienen establecidos requisitos como: la medición de información que sirve para facilitar la lectura y análisis de los Estados Financieros de las empresas en distintos países, siendo así, un instrumento importante para la medición del potencial empresarial y sus recursos, logrando la atracción de capital extranjero.

Cuando se escuchó nombrar las NIIF muchas empresas colombianas que se tenían previstas para la venta al extranjero, no valían en realidad lo que se habían valorado según nuestra norma local, ya que bajo el marco legal de las NIIF se tuvo que hacer una clasificación de los siguientes rubros: inventarios, deterioro, instrumentos financieros, provisiones, impuestos diferidos, contratos, gastos diferidos e ingresos, etc , en este proceso se tuvo que tener en cuenta la siguiente clasificación:

Los Inventarios

- Se debe valorizar el inventario con el método FIFO o el método PP.
- Se debe Incorporar el concepto de Valor Neto de Realización (VNR) en la medición de las existencias.
- Las ineficiencias en la producción no se activan.

Deterioro

- Identificar indicadores y realizar prueba de deterioro.

Instrumentos Financieros

- Clasificar y medir de los instrumentos financieros.
- Calcular con “tasa efectiva”.
- Incluir los intereses implícitos.

Provisiones

- No se deben registrar provisiones de carácter general que no cumplan la condición de pasivos.
- Reconocer las pérdidas de contratos onerosos.

Impuestos diferidos

- Se debe preparar un balance tributario.
- Los impuestos diferidos se clasifican en el largo plazo y sus notas son complejas y extensas.

Contratos

- Revisar los contratos para identificar leasing o derivados implícitos

Gastos diferidos

- No son activables bajo NIIF.

Ingresos:

- Los ingresos por ventas deben ser contabilizados cuando se perfecciona la operación y no cuando se emite la factura.
- Los ingresos por servicios se registran por grado de avance.
- Todos los descuentos o devoluciones a los ingresos se deben reconocer.

Por lo tanto, estos nuevos cambios han requerido que estos profesionales estén en una constante actualización, teniendo en cuenta que actualmente se sigue

maneja dos normas, la local, por medio de la cual se presentan y se declaran impuestos nacionales y por otro lado la norma internacional, esta se enfoca en mostrar la situación financiera real.

¿Como se ven reflejadas las NIIF en las empresas y en el ejercicio de la RF y la auditoría?

Según Vivian Amézquita, gerente general de Amézquita & Cía, empresa dedicada al asesoramiento y acompañamiento de las empresas nacionales en la implementación de estas normas, los aspectos contables no son los únicos aspectos que deberán modificar las empresas. La directiva explicó que con la implementación del nuevo modelo, las empresas también deberán realizar una inversión en cambiar sus procedimientos en factores operativos, tecnológicos, administrativos y financieros.

Según Miguel Ángel Molfino, socio de First y Amézquita, en Colombia, el menor impacto se dará en aquellas empresas que son sucursales de compañías extranjeras de países donde ya han adoptado las NIIF, ya que probablemente se encuentran reportando y llevando una contabilidad bajo NIIF a efectos de consolidación de los estados financieros en su casa matriz.

Para lograr un proceso de transición exitoso, inicialmente las empresas tendrán que evaluar el alcance y el impacto de la conversión, no solo de las funciones de contabilidad, sino también de la información, recursos humanos, impuestos, contratos, así como las métricas de rendimiento y cuadros de mando. De igual forma, el área de Auditoría esta llamada a ayudar a las unidades de negocio con su evaluación de impacto y debe propender a colaborar con el desarrollo de planes para implementar los cambios necesarios.

El reflejo de estas normas reside en los usuarios, algunos no entienden el alcance de una simple firma de un revisor fiscal en los estados financieros. Al respecto, el artículo 10 de la Ley 43 de 1990, refiriéndose al efecto de la firma, estipula:

“Tratándose de balances, se presumirá además que los saldos se han tomado fielmente de los libros, que éstos se ajustan a las normas legales y que las cifras registradas en ellos reflejan en forma fidedigna la correspondiente situación financiera en la fecha del balance”

Si un revisor fiscal no estipula en un informe hasta dónde se compromete con el reflejo fidedigno de la “situación financiera”, se asume que el alcance es el de una auditoría.

No se puede exigir que el revisor dé una opinión sobre intermedios, a menos que en efecto, haya efectuado una auditoría completa y esto solo tiene sentido

si la información financiera a su vez se ha preparado de acuerdo con las NIIF, pero si los estados financieros no se presentan de acuerdo con las NIIF, no puede pretenderse que el informe del revisor fiscal sea el de una auditoría y no el de una revisión.

VII. Conclusiones

Se puede concluir que la implementación de las normas internacionales para la presentación de estados financieros, logro hacer notable el cambio, actualización y adopción de nuevas herramientas gerenciales que sitúen al profesional de la contaduría pública en un nivel competitivo, para que pueda expandir su campo de aplicación. Compartiendo la alternativa planteada por el Consejo Técnico respecto a la expansión de la revisoría fiscal en el campo de la auditoría integral, en especial lo relativo al control interno, se hace necesario que los profesionales de la contaduría se actualicen y especialicen en control para que lideren las auditorías integrales.

En el ejercicio de la revisoría fiscal, se han desarrollado muchos vacíos normativos, que son aprovechados por profesionales de la contaduría para ocultar y distorsionar la realidad financiera de una empresa u organización y defraudar al fisco, quedando en evidencia la poca efectividad de las normas existentes.

En Colombia no existen normas específicas para el ejercicio de la revisoría fiscal, fuera de las contempladas por el Código de Comercio y las generales señaladas por la Ley 43 de 1990.

La auditoría y la revisoría fiscal que se percibe para el futuro y con la llegada de las NIIF a Colombia no es otra cosa que un trabajo con énfasis en el conocimiento de la actividad del cliente y en una vigilancia permanente de los controles internos del ente examinado. Para desarrollar eficientemente esa auditoría o Revisoría Fiscal del futuro, se requiere de un enfoque nuevo en una práctica profesional, en donde se debe tener en cuenta que esta disciplina debe estar más enfrentada a la realidad económica del país y de las empresas que apegada al artículo o inciso de la norma legal. Hay que evitar que la Contaduría Pública vaya por un lado y la realidad de los negocios por otro.

La implementación de las NIIF, hace necesario que los estados financieros preparados conforme a las normas internacionales sean auditados siguiendo Normas Internacionales de Auditoría y Calidad. El estándar internacional es el que técnicamente se conoce como ISA.

La profesión contable en Colombia tiene una larga historia de transformaciones, pero se le presentará lo que puede ser su cambio más profundo modificándose desde su origen emisor; porque a diferencia de las variaciones y reformas anteriores, éstas no serán de origen colombiano sino mundial, generadas por organismos reconocidos internacionalmente, para circunstancias estandarizadas e ideales, propias de los niveles internacionales.

En materia de independencia, esta condición básica que debe acompañar un auditor, garantiza que no tiene conocimiento de ningún interés propio o que beneficie a terceros, lo que le permite objetivamente brindar un informe con total credibilidad. Tema que se someterá a discusión teniendo en cuenta las funciones que desempeña el revisor fiscal de acuerdo a las disposiciones normativas y las funciones asignadas por el gobierno nacional. Por lo tanto, se deben tomar medidas que reconozcan dentro del marco regulatorio, que el revisor fiscal en Colombia, debe primero remover todas aquellas funciones y/o encargos que ponen en duda su independencia al atribuirle funciones y responsabilidades incompatibles con las normas de aseguramiento

Referencias

- Actualicese. (2014). Actualicese.Com. Obtenido De <https://actualicese.com/2014/06/13/definicion-de-estados-financieros/>
- Ahumada, Matallana & Ardila (2016). Impacto y análisis de las normas internacionales en el desarrollo de las funciones del revisor fiscal en Colombia. *Activos*, 27, 101-142.
- Avellaneda, A. (2010). Factores de incidencia de la Ley 1314 de 2009 en la educación contable colombiana. (pp. 210). Recuperado de, <http://www.unilibre.edu.co/CriterioLibre/images/revistas/12/CriterioLibre12art10.pdf>
- Bermúdez, G. H. (1996). Marco Conceptual de la Revisoría Fiscal en Colombia. (pp. 3,5-7,10). Universidad Javeriana. Bogotá.
- Bermudez, H. (2015). La revisoría implica labores similares a la auditoría externa. Recuperado el 24 de agosto del 2015, de <http://www.comunidadcontable.com/BancoConocimiento/Contrapartidas/la-revisoría-implica-labores-similares-a-la-auditoría-externa.asp?print=1>.
- Biblionetica. (2013). Convergencia de las NIF con las normas internacionales . Obtenido de http://187.174.253.10/Biblionetica/diccionario/normas/convergencia/1_conve rgencia.htm
- Blog.alegra (2019). Qué son las NIIF - Normas Internacionales de Información Financiera. Recuperado de, <https://blog.alegra.com/que-son-las-niif/>
- Colombia. (1990) Ley 43 de 1990, Congreso de Colombia, reglamentación de la profesión del contador Público.

Colombia. (2008) Superintendencia de Sociedades. Circular 115 de 2008. Revisoría Fiscal. (pp.16, 17).

Colombia. Congreso de la Republica. (Bogotá). Ley 1314 de 2009.

Consejo Técnico de la Contaduría (2008). Orientación Profesional: Ejercicio profesional de la Revisoría Fiscal

Diaz, D. & Garay, Y. (2016). Efectos de la implementación de los estándares internacionales de información financiera y de auditoría en el ejercicio del revisor fiscal en Colombia fase i. Recuperado de, <http://www.unilibre.edu.co/bogota/pdfs/2016/4sin/B45.pdf>.

Diaz, M. G. (2013). NIC-NIIF, un reto para los Auditores. Publicado en: Buenas prácticas de auditoría y control interno en las organizaciones. Recuperado el 25 de abril del 2013 de, <https://blogs.portafolio.co/buenas-practicas-de-auditoria-y-control-interno-en-las-organizaciones/nic-niif-un-reto-para-los-auditores/>

Empresas a 15 días de implementar las NIIF, Revista Dinero, Sección de Economía, Empresas, recuperado de, <https://www.dinero.com/economia/articulo/implementacion-niif-colombia/204032>

Guía Laboral. (2014). <http://www.gerencie.com/la-funcion-del-revisor-fiscal-es-mas-que-asesorar-y-firmar-estados-financieros-y-declaraciones-tributarias.html>. Recuperado el 12 de 11 de 2018, de <http://www.gerencie.com/la-funcion-del-revisor-fiscal-es-mas-que-asesorar-y-firmar-estados-financieros-y-declaraciones-tributarias.html>

Porto, J. & Merino, M. Publicado: 2014. Actualizado: 2016. Definición de: Definición de revisoría fiscal (<https://definicion.de/revisoria-fiscal/>)

Peña, J. M. (2011). Revisoría fiscal. Una garantía para la empresa, la sociedad y el Estado. Bogotá: Ecoe Ediciones.

Perez, H. (2002). Auditoría Integral ¿Qué es Integral? La armonización de los principios, Apuntes Contables. 1 (abr. 2002).

Revisores fiscales tendrán que acogerse a normas internacionales, Revista Dinero, Sección de Economía, Empresas, recuperado de <https://www.dinero.com/economia/articulo/revisores-fiscales-deben-acogerse-a-normas-internacionales/243388>

Sabino, C. (2003). El proceso de investigación. Recuperado de, http://paginas.ufm.edu/sabino/ingles/book/proceso_investigacion.pdf

Sanchez, J. S (2020). Una auditoría, en el contexto de la economía y el mundo empresarial, es el proceso de evaluación minuciosa de una sociedad u organización con el ánimo de conocer sus características específicas, así como sus fortalezas y debilidades. Recuperado de, <https://economipedia.com/definiciones/auditoria.html>

Sosa - Cardozo, J. (2013). Reflexiones en torno a las experiencias del proceso de convergencia hacia normas internacionales de aseguramiento de la información. (pp. 1081,1082). Bogotá.

Manrique, J. P. (2014). La influencia de las NIIF en el trabajo del auditor externo. Recuperado de, [file:///C:/Users/trico/Downloads/14741-Texto%20del%20art%C3%ADculo-58566-1-10-20160317%20\(2\).pdf](file:///C:/Users/trico/Downloads/14741-Texto%20del%20art%C3%ADculo-58566-1-10-20160317%20(2).pdf)