

**ANÁLISIS DE LA SITUACIÓN ACTUAL DEL REVISOR FISCAL FRENTE A LA
APLICACIÓN DE LAS NORMAS INTERNACIONALES DE AUDITORIA EN LA
CIUDAD DE SAN JUAN DE PASTO AÑO 2019**

**DIANA VANESSA DELGADO VILLOTA
RICARDO ANDRES TOBAR ZAMBRANO**

**UNIVERSIDAD DE NARIÑO
FACULTAD DE CIENCIAS ECONÓMICAS Y ADMINISTRATIVAS
PROGRAMA DE CONTADURÍA PÚBLICA
SAN JUAN DE PASTO
2021**

**ANALISIS DE LA SITUACION ACTUAL DEL REVISOR FISCAL FRENTE A LA
APLICACIÓN DE LAS NORMAS INTERNACIONALES DE AUDITORIA EN LA
CIUDAD DE SAN JUAN DE PASTO AÑO 2019**

**DIANA VANESSA DELGADO VILLOTA
RICARDO ANDRES TOBAR ZAMBRANO**

**Trabajo de grado presentado en modalidad Investigación para optar al título
de Contador Público**

**Asesor:
JOSE LUIS VILLAREAL
Magister**

**UNIVERSIDAD DE NARIÑO
FACULTAD DE CIENCIAS ECONÓMICAS Y ADMINISTRATIVAS
PROGRAMA DE CONTADURÍA PÚBLICA
SAN JUAN DE PASTO
2021**

NOTA DE RESPONSABILIDAD

Las ideas y conclusiones aportadas en el siguiente trabajo son responsabilidad exclusiva del autor. Artículo 1ro del Acuerdo No. 324 de octubre 11 de 1966 emanado del Honorable Consejo Directivo de la Universidad de Nariño.

NOTA DE ACEPTACION

Los Directores y los Jurados han leído el presente documento, escucharon la sustentación del mismo por su autor y lo encuentran satisfactorio.

Firma del Presidente del Jurado

Firma del Jurado

Firma del Jurado

San Juan de Pasto, marzo de 2021.

AGRADECIMIENTOS

En primer lugar, queremos agradecerle a Dios por habernos guiado a lo largo de este proceso de aprendizaje y permitirnos culminarlo con éxito.

A nuestras familias por brindarnos su apoyo incondicional y alentarnos con amor y paciencia cada día.

Expresamos nuestros más sinceros agradecimientos nuestro asesor de proyecto de grado Mg. José Luis Villarreal por la dedicación y apoyo a lo largo de este trabajo, a nuestros maestros y alma mater Universidad de Nariño por todos los conocimientos otorgados, que nos permitieron avanzar en este proceso de formación personal y profesional.

Finalmente agradecemos a todos nuestros colaboradores, profesionales de la contaduría pública que hicieron posible el desarrollo de este proyecto.

RESUMEN

Actualmente la Revisoría Fiscal presenta grandes retos profesionales, debido a la aplicación de estándares internacionales, entre ellos se encuentra la aplicación de las Normas Internacionales de Auditoría (NIA), por lo que se observa la necesidad de que el profesional conozca la normativa legal y los procedimientos técnicos a aplicar, para la correcta gestión y desempeño de sus funciones.

El objetivo de la presente investigación es analizar la situación actual de revisor fiscal frente a la aplicación y planeación de Normas Internacionales de Auditoría en San Juan de pasto del año 2019, con el fin de resolver la pregunta de investigación: ¿Actualmente los revisores fiscales cuentan con el suficiente conocimiento acerca de la planeación y aplicación de las normas Internacionales de auditoría (NIA)? En este contexto se pudo evidenciar que a pesar de que la normativa se encontrara en vigencia desde el año 2016, el mayor porcentaje de la muestra de encuestados presentan bajo conocimiento respecto a la planeación y aplicación de las NIAS

La pregunta de investigación se responde a través de la metodología de estudio basada en el enfoque mixto, siendo de tipo documental y descriptivo con enfoque empírico analítico debido a que mediante documentación física se analiza los fundamentos teóricos y mediante encuesta se deduce las características de importancia relativa respecto a la adaptación y aplicación de las normas internacionales de auditoría en los revisores fiscales.

Teniendo en cuenta la información recolectada se determina que el revisor fiscal requiere de la creación de un manual o guía estándar para la aplicación de las normas internacionales de auditoría en el desempeño de sus funciones, el cual debe ser divulgado por los entes estatales para su correcta aplicación.

Por tanto, se recomienda que el profesional se interese en ejercer la revisoría fiscal basada en administración del riesgo e inicie la aplicación de la norma internacional de auditoría, con el fin de mejorar la calidad de prestación de servicios, garantizando el buen desarrollo de sus funciones.

Palabras clave: Revisoría fiscal, Aplicación de Normas Internacionales de Auditoría, planeación de auditoría

ABSTRACT

Currently, the Statutory Audit presents great professional challenges, due to the application of international standards, among them is the application of the International Standards on Auditing (ISA), which is why the need is observed for the professional to know the legal regulations and the technical procedures to be applied for the correct management and performance of their duties.

The objective of this research is to analyze the current situation of the statutory auditor regarding the application and planning of International Auditing Standards in San Juan de Pasto of the year 2019, in order to resolve the research question: Do statutory auditors currently have sufficient knowledge about the planning and application of International Standards on Auditing (ISA)? In this context, it was possible to show that despite the fact that the regulations were in force since 2016, the highest percentage of the sample of respondents present low knowledge regarding the planning and application of the ISA.

The research question is answered through the study methodology based on the mixed approach, being of a documentary and descriptive type with an empirical analytical approach because the theoretical foundations are analyzed through physical documentation and the characteristics of relative importance regarding the adaptation and application of the International Standards on Auditing in statutory auditors are deduced through a survey.

Taking into account the information collected, it is determined that the statutory auditor requires the creation of a manual or standard guide for the application of the International Standards on Auditing in the performance of their functions, which must be disclosed by state entities for its correct application.

Therefore, it is recommended that the professional be interested in exercising the statutory audit based on risk management and begins the application of the International Standards on Auditing, in order to improve the quality of service provision, guaranteeing the proper performance of their functions.

Key words: Statutory Audit, Application of International Standards on Auditing, Audit Planning

CONTENIDO

INTRODUCCIÓN	14
1. ASPECTOS GENERALES	15
1.1 TEMA	15
1.2 TITULO	15
1.3 LÍNEA Y SUBLÍNEA DE INVESTIGACIÓN	15
1.4 PLANTEAMIENTO DEL PROBLEMA	15
1.4.1 Descripción de la situación actual.	15
1.4.2 Formulación del problema.	17
1.4.3 Sistematización del problema	17
1.5 JUSTIFICACIÓN	18
1.6 OBJETIVOS	20
1.6.1 Objetivo general.	20
1.6.2 Objetivos específicos.	20
1.7 DELIMITACIÓN	20
1.7.1 Marco Espacial	20
1.7.2 Marco Temporal	20
2. MARCOS REFERENCIALES.	21
2.1 MARCO CONTEXTUAL	21
2.1.1 Marco Externo	21
2.2. MARCO DE ANTECEDENTES	24
2.2.1. Antecedentes Locales	24
2.2.2. Antecedentes Nacionales	26
2.2.3. Antecedentes Internacionales:	29
2.3 MARCO TEORICO	30
2.3.1 Antecedentes Históricos de la Revisoría Fiscal	30
2.3.2 Evolución histórica de las vertientes del control	31
2.3.2.1 Control Latino	32
2.3.2.2 Control Anglosajón:	33
2.3.2.3 Control de Fiscalización.	34
2.3.3 La Revisoría Fiscal en Colombia	34
2.3.4 El Revisor Fiscal y el Interés Público	36
2.3.5 La figura del Revisor Fiscal según los Estándares Internacional	37
2.3.6 Las Funciones del Revisor Fiscal en relación a las Normas de Auditoria Generalmente Aceptadas y Normas Internacionales de Auditoria.	43
2.4 MARCO LEGAL	54

2.5 MARCO CONCEPTUAL	72
3. PROCESO METODOLÓGICO	75
3.1 Tipo de investigación	75
3.1.1 Enfoque de investigación	75
3.1.2 Método investigativo	75
3.1.3 Paradigma de investigación	75
3.2 FUENTES DE RECOLECCIÓN DE INFORMACIÓN	75
3.2.1 Fuente Primaria	75
3.2.2 Fuente Secundaria	76
3.2.3 Instrumentos de Recolección	76
3.3. POBLACIÓN Y MUESTRA	76
3.3.1 Población	76
3.3.2 Muestra	76
4. RECURSOS	77
4.1.PRESUPUESTO	77
4.2.CRONOGRAMA	77
5. PRESENTACION DE RESULTADOS	78
5.1 Describir los fundamentos históricos, conceptuales, normativos y procedimientos técnicos aplicados por el Revisor Fiscal en Colombia.	78
5.1.1 Origen de la Revisoría Fiscal	78
5.1.2. Definición	80
5.1.3. Evolución legal	82
5.1.4. Evolución legal bajo Normas de Aseguramiento de la Información	85
5.1.5. Funciones del Revisor Fiscal	89
5.1.6. Responsabilidades	92
5.1.7. Informe	95
5.1.8. Obligatoriedad	98
5.1.9. Elección	101
5.1.10. Vinculación	103
5.1.11. Normas técnicas y procedimientos bajo fiscalización	104
5.1.12 Normas técnicas y procedimientos bajo aseguramiento	106
5.1.13 Planeación de la Revisoría Fiscal	110
5.2 DETERMINAR SI EN EL EJERCICIO DE LA REVISORÍA FISCAL EN LA CIUDAD DE SAN JUAN DE PASTO SE VIENEN APLICANDO LOS NUEVOS MARCOS NORMATIVOS CONTENIDOS EN LAS NORMAS INTERNACIONALES DE AUDITORIA (NIA).	114
5.3 GUIA TECNICA DE ORIENTACION EN LA PLANEACION DE LA REVISORIA FISCAL BAJO NORMAS INTERNACIONALES DE AUDITORIA	148
CONCLUSIONES	150
RECOMENDACIONES	152

BIBLIOGRAFÍA	153
NETGRAFIA	155

LISTA DE TABLAS

Tabla 1. Funciones del Revisor Fiscal en NAGA y NIA	43
Tabla 2. Orden cronológico de las leyes de la profesión contable	54
Tabla 3. Normas Internacionales de Auditoria (NIA)	68
Tabla 4. Empresas- cámara de comercio de pasto 2017	115
Tabla 5. Estudios en revisoría fiscal	116
Tabla 6. Evidencia de conocimiento según sus estudios	119
Tabla 7. Nivel de conocimiento en NIA considerado por los revisores fiscales	120
Tabla 8. Experiencia en revisoría fiscal	122
Tabla 9. Evidencia de conocimiento según su experiencia	123
Tabla 10. Beneficio de las NIAS para el Estado	124
Tabla 11. Beneficio de las NIAS para la empresa	126
Tabla 12. Beneficio de las NIAS para el contador publico	128
Tabla 13. Beneficio de las NIAS para el revisor fiscal	129
Tabla 14. Aplicación de las NIAS para la revisoría fiscal	131
Tabla 15. Primer decreto que incorpora las NAI en Colombia	132
Tabla 16. Identificación de la conformación de las NAI	135
Tabla 17. Clasificación del grupo al que pertenece y la aplicación de las NIAS	137
Tabla 18. Planeación basada en guías técnicas	138
Tabla 19. Guías técnicas utilizadas para la planeación	140
Tabla 20. Elaboración de una estrategia general en el plan de trabajo	142
Tabla 21. Actividades preliminares en la planeación	144
Tabla 22. Tres aspectos más importantes en la planeación	147

LISTA DE FIGURAS

Figura 1. Ubicación geográfica Municipio de San Juan de Pasto	23
Figura 2. Ciudad San Juan de Pasto	23
Figura 3. Evolución de las NIIF en el mundo	39
Figura 4. Origen de la revisoría fiscal	78
Figura 5. Definición de revisoría fiscal	80
Figura 6. Evolución legal de la revisoría fiscal	83
Figura 7. Evolución legal de la revisoría fiscal bajo las Normas de Aseguramiento de la Información (NAI)	86
Figura 8. Funciones del revisor fiscal	90
Figura 9. Responsabilidades del revisor fiscal	93
Figura 10. Informes del revisor fiscal	96
Figura 11. Obligatoriedad de la revisoría fiscal	99
Figura 12. Elección del revisor fiscal	102
Figura 13. Vinculación del revisor fiscal	103
Figura 14. Normas y procedimientos bajo fiscalización	104
Figura 15. Normas y procedimientos para aseguramiento	106
Figura 16. Planeación de la Revisoría Fiscal	110
Figura 17. Estudios en revisoría fiscal	117
Figura 18. Estudios en Normas de aseguramiento de la información	117
Figura 19. Estudios en normas internacionales de auditoria	118
Figura 20. Autoevaluación de conocimientos y actualización NAI	121
Figura 21. Experiencia profesional	122
Figura 22. Beneficio para el estado	124
Figura 23. Beneficio para la empresa	127
Figura 24. Beneficio para el contador publico	128
Figura 25. Beneficio el revisor fiscal	130
Figura 26. Aplicación de NIAS en la revisoría fiscal	131
Figura 27. Primer documento que incorpora el nuevo marco técnico	133
Figura 28. Identificación de la conformación de las Normas de Aseguramiento de la Información vigentes aplicadas en Colombia	135
Figura 29. Clasificación del grupo al que pertenece y la aplicación de las NIAS	137
Figura 30. Elaboración de la planeación con guías técnicas	139
Figura 31. Herramientas para elaborar planeación	141
Figura 32. Elaboración de una estrategia general en el plan de trabajo	142
Figura 33. Actividades preliminares en la planeación	145

Figura 34. Tres aspectos más importantes en la planeación	147
---	-----

LISTA DE ANEXOS

ANEXO A Formato encuesta	157
---------------------------------	-----

GLOSARIO

Normas Internacionales de Auditoría (NIA): Son aplicables a la realización de auditorías sobre estados financieros. Se componen de principios, procedimientos y guías de aplicación que le permitirán al auditor realizar de mejor manera su trabajo, teniendo en cuenta que cada entidad tiene una realidad particular, y que esta marcará en gran parte la forma en que se desarrolle la auditoría.

Normas Aseguramiento Información (NAI), son un conjunto de principios, conceptos y técnicas que son acompañadas de interpretaciones. Dichas normas regulan tanto el comportamiento y ejecución de un trabajo de aseguramiento de la información, así como también los informes que se emiten; las normas de aseguramiento incluyen las normas éticas, de control de calidad y de auditoría de información histórica, entre otras.

Normas Internacionales de Información Financiera (NIIF-IFRS): Define que las Normas internacionales de Información Financiera (NIIFs-IFRSs), son las Normas e Interpretaciones adoptadas por la Junta de Normas Internacionales de Contabilidad (IASB). Esas Normas comprenden: Las Normas Internacionales de Información Financiera; Las Normas Internacionales de Contabilidad; y Las Interpretaciones elaboradas por el Comité de Interpretaciones de las Normas Internacionales de Información Financiera (CINIIF-IFRIC) o el antiguo Comité de Interpretaciones (SIC).

Revisoría Fiscal: Institución de origen legal, de carácter profesional a la cual le corresponde por ministerio de la Ley, bajo la responsabilidad de un profesional contable, con sujeción a las normas que le son propias, vigilar integralmente los entes económicos, dando fe pública de sus actuaciones.

Auditoría: es la acumulación y evaluación de la evidencia basada en información para determinar y reportar sobre el grado de correspondencia entre la información y los criterios establecidos. La auditoría debe realizarla una persona independiente y competente

INTRODUCCIÓN

En la actualidad la figura del revisor fiscal se encuentra basada en la aplicación de estándares internacionales, regulados por la Ley 1314 del 2009 y Decreto 0302 del 2015 y sus modificaciones, dichos marcos legales y profesionales exigen al profesional tener un alto conocimiento técnico y normativo que permitan garantizar al usuario plena confianza de la información, y una correcta gestión y desarrollo de sus funciones.

Es importante recordar que la institución de la revisoría fiscal en Colombia ha sido creada como un ente de control y fiscalización de los recursos de las empresas, por lo que históricamente se ha encontrado regulada y normativizada por las leyes del país, desarrollando mayormente procedimientos y técnicas de fiscalización, por ende, al implementar los estándares internacionales, el profesional se ve en la obligación de aplicar tanto los procedimientos de fiscalización, como de aseguramiento, los cuales están basados en la administración del riesgo, con el fin de su mitigación; entre dicha normativa se encuentra fundamentalmente la aplicación de Normas Internacionales de auditoria (NIA), que como su nombre lo indica refiere literalmente a la ejecución de la auditoria, por lo que su aplicación a la revisoría fiscal genero cuestionamientos, dudas y desconfianza en su aplicación debido a que la figura de auditoria internacional, presenta incompatibilidades y diferencias frente a la revisoría fiscal, por tanto se evidencio un impacto negativo en el profesional, acompañado de la baja orientación y divulgación de las entidades respectivas al inicio de su aplicación, observando así la necesidad de analizar la situación actual de dicha institución frente a las Normas Internacionales de Auditoria.

Por tanto, la presente investigación se desarrolla con el fin de enfatizar los fundamentos, regulaciones y procedimientos técnicos aplicados por el revisor fiscal en Colombia, diagnosticar el nivel de conocimiento actual que posee frente a la planeación y la aplicación de las normas internacionales de auditoria (NIA) en la Ciudad de San Juan de Pasto, y con ello proponer una guía técnica de apoyo y gestión frente a la planeación de la revisoría fiscal, con el objeto de elaborar de manera correcta y asertiva, una planeación basada en estándares internacionales que evidencie un adecuado entendimiento a la hora de su aplicación, planteando a sus lectores guiar una aplicación apropiada frente a esta legislación, puesto que, desde el inicio se ha evidenciado que el profesional no cuenta con los instrumentos suficientes para su implementación.

En razón de lo antes expuesto, la herramienta planteada pretende brindar beneficios generales tales como: adquisición de conocimientos, suficientes y adecuados que permitan un eficaz desarrollo de sus funciones basado en la mitigación de riesgos aplicando un proceso integral, sin pasar por alto los procedimientos de fiscalización.

1. ASPECTOS GENERALES

1.1 TEMA

NORMAS INTERNACIONALES DE AUDITORIA (NIA)

1.2 TITULO

Análisis de la situación actual del revisor fiscal frente a la aplicación de las normas internacionales de auditoria en la ciudad de San Juan de Pasto año 2019

1.3 LÍNEA Y SUBLINEA DE INVESTIGACIÓN

LINEA: Teoría Contable

SUBLINEA: Revisoría Fiscal

1.4 PLANTEAMIENTO DEL PROBLEMA

1.4.1 Descripción de la situación actual. Teniendo en cuenta que la figura del revisor fiscal en Colombia ha sido creada como una institución de control y fiscalización de los recursos de las empresas, para el bien, tanto del Estado como de los inversionistas y grupos de interés, históricamente se ha encontrado regulada y normativizada por las leyes de este país, dado que es una figura única ante los modelos internacionales de control.

Frente a la convergencia a los estándares internacionales según la Ley 1314 del 2009, la profesión contable ha presentado grandes abismos sobre la normatividad que actualmente lo rige, puesto que se encuentran diferentes conceptos, procedimientos normativos y legales a los anteriormente ejercidos, presentándose así algunos casos donde la normatividad presenta incompatibilidades en el ejercicio del revisor fiscal o dicha información no se encuentra definida para este caso en específico; teniendo en cuenta el análisis de la situación actual de la planeación y aplicación de las Normas Internacionales de Auditoria, se observa que el revisor fiscal no cuenta con los conocimientos suficientes para considerarse competentes en el ejercicio de su profesión, así como S. Mantilla cita en su libro Estándares/ Normas Internacionales de aseguramiento de la información financiera ISA/NIA que dice “ No diferenciar entre “firmar” y “auditar” solo ha servido para las discusiones estériles que hemos tenido en la profesión acerca de si la revisoría fiscal es o no es auditoria, si es más que auditoria o es sumatoria de auditorías.

Como dice Mantilla¹, lo anterior explica porque muchos se resisten a dar el paso desde un sistema tipo caja negra hacia un sistema transparente: las nuevas exigencias son bastante mayores, y desafortunadamente muchos prefieren irse por lo bajo para “garantizar la obtención de ingresos” sin importar el logro de los objetivos y mucho menos la calidad de los procedimientos aplicados. Según esta afirmación esto explica porque muchos contadores se encuentran mayormente interesados en el entrenamiento práctico contable, y menos por su educación, referente a los estándares internacionales, se requiere educación sólida, y contrario a ello se observa actualmente que los profesionales priorizan entrenamiento repetitivo, conveniente para las organizaciones y menos actualización normativa.

Por tanto, nace el interrogante de ¿Qué pasará con el nuevo marco técnico y normativo aplicado por el revisor fiscal, frente a la planeación y aplicación de las normas internacionales de auditoría? Considerando que se ha observado que, desde el transcurso y vigencia de la normativa, ha existido insuficiente divulgación de los conocimientos técnicos de dichos estándares adoptados, función que se encuentra a cargo del Concejo Técnico de la Contaduría Pública, órgano que orienta principalmente la profesión.

Por ello actualmente la profesión contable se enfrenta a diferentes cambios gracias a la internacionalización de los mercados, que ha iniciado un proceso de adaptación de los Estándares Internacionales, que afecta todas las líneas contables, de esta manera el Revisor Fiscal según lo estipulado bajo la normativa del decreto 2132 de 2016 la cual estipula que el revisor fiscal en condición de prestación de servicios y conforme a la clasificación de los grupos de entidades bajo los estándares internacionales, tiene la obligación o puede realizar de manera voluntaria la aplicación de normas internacionales de auditoría, como también puede continuar haciendo uso de las normas generalmente aceptadas dependiendo de la obligatoriedad de la clasificación del grupo al que hace parte la entidad, dicho Decreto modifica y se adiciona parcialmente al Decreto 0302 de 2015, el cual remite el Marco Técnico normativo de las Normas de Aseguramiento de la Información (NAI), el cual contiene: 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); las Normas Internacionales de Servicios Relacionados (NISR) y el Código de Ética para Profesionales de la Contaduría, lo cual se desprende como el pilar fundamental de la ley 1314 de 2009, que tiene como objetivo “intervenir la economía, limitando la libertad económica para expedir normas contables de información financiera y de aseguramiento de la información, que conformen un sistema único y homogéneo de alta calidad, comprensible y de forzosa observancia, por cuya virtud los informes contables, y en particular los estados financieros, brinden información comprensible, transparente y

¹ MANTILLA Samuel, Estándares NORMAS-INTERNACIONALES DE ASEGURAMIENTO DE LA INFORMACIÓN FINANCIERA ISA NIA. “I Ed”. “Bogotá.: ECOE, 2015”

comparable, pertinente y confiable que será útil para los relacionados y terceros,” en consecuencia, en el caso específico de la revisoría fiscal y la aplicación de la normativa se observa que sí el profesional hace uso de las dos normativas, la información no puede ser considerada homogénea o comparable, siendo este uno de los ejes principales de la aplicación de las normas internacionales, además de ello se ha observado la poca profundización y divulgación de la aplicación técnica normativa, por parte de los órganos encargados de la profesión lo cual ha llevado a que los profesionales actualmente apliquen la norma como ellos consideran correcto o que por desconocimiento no la apliquen; causando que la adaptación de las normas internacionales, solo se encuentre estipulado en el papel, y no se vea realmente reflejado en nuestro país, puesto que se sabe bien que las grandes firmas nacionales e internacionales son quienes realmente están capacitadas para dicha planeación y aplicación, pero prestan sus servicios a un porcentaje mínimo del sector empresarial, o sus capacitaciones se encuentran limitadas a un cierto número de profesionales, dada por condiciones económicas o por desconocimiento del profesional.

El profesional contable, se ha olvidado que es importante la actualización constante de sus conocimientos y prácticas, más aun después de los estándares internacionales, puesto que se ha visto a las normas internacionales como un obstáculo y no como una oportunidad, dejándose llevar del temor de aplicar lo desconocido, haciendo que el profesional pierda oportunidades para generar valor empresarial, por ello en los últimos años los profesionales y estudiantes de contaduría pública han presentado grandes retos de transformación frente a la revisoría fiscal y el aseguramiento, por lo cual es importante establecer, determinar y comprender la normativa técnica a aplicar según los estándares internacionales, siendo importante no solo hacer observancia de los conjuntos normativos de leyes decretos y circulares correspondientes.

1.4.2 Formulación del problema. ¿Actualmente los Revisores Fiscales cuentan con el suficiente conocimiento acerca de la planeación y aplicación de las Normas internacionales de Auditoría (NIA)?

1.4.3 Sistematización del problema. ¿Cuáles son los riesgos que presenta el Revisor Fiscal frente al desconocimiento de la aplicación y uso de las Normas Internacionales de Auditoría (NIA)?

¿Cuáles son las medidas de implementación tomadas por las entidades encargadas de la orientación y divulgación de la normatividad vigente, sobre el insuficiente conocimiento de aplicación de los Estándares Internacionales en relación al Revisor Fiscal?

¿Cuál es el futuro de la figura del Revisor Fiscal si no se toman las respectivas medidas correctivas en relación a la aplicación de las Normas Internacionales de Auditoría?

1.5 JUSTIFICACIÓN

La presente investigación se realiza con el interés de realizar un análisis crítico y reflexivo del ejercicio de la figura del revisor fiscal en Colombia debido a la convergencia realizada a estándares internacionales, lo cual a pesar de implementarse normativamente desde el año 2009 e incorporar su vigencia tras algunos años de transición, es de observancia para el caso que hasta la actualidad el profesional contable presenta vacíos conceptuales y procedimentales referentes a la planeación y aplicación de estos, para este caso las Normas Internacionales de Auditoría (NIA) ya que de manera explícita internacionalmente se ejerce por Auditores, y en cuestión de nuestro país el revisor fiscal es una figura de control única, con responsabilidades y funciones ya reguladas, por ende al compararse con el auditor presenta algunas incompatibilidades al hacer la aplicación de dicha norma, siendo este uno de los problemas a solucionar con la presente investigación, haciendo observancia del ejercicio profesional de revisores fiscales de la ciudad de San Juan de Pasto y analizando bibliográficamente los contenidos, correspondientes vigentes, buscando de esta manera determinar cómo se encuentra el profesional respecto al contexto nombrado.

Actualmente en Colombia los procesos contables están sobrellevando transformaciones relevantes, debido a que se están implementando nuevas normas con enfoques estandarizados, por tanto, se observa que:

Los viejos modelos de auditoría, centrados ya sea en la revisión (comprobación o verificación al 100%) o en la atestación (muestreo selectivo), cedieron su lugar a la auditoría basada-en-riesgos desde arriba-hacia-abajo centrada en los controles a nivel-de-entidad; el aseguramiento de la información basada en la administración de riesgos, es el objetivo principal a lograr por esta disciplina. La auditoría ha cambiado y lo seguirá haciendo en un futuro inmediato, como consecuencia de la implementación rigurosa de la contabilidad a valor razonable, por exigencia de los distintos participantes en los mercados, principalmente los inversionistas. Pero también, por el imperativo de reconocer los ingresos ordinarios provenientes de los contratos con los clientes, y por la exigencia de diferenciar los instrumentos financieros según su modelo de negocios, esto es, contabilizarlos a costo amortizado o a valor razonable².

Por ende, es necesario que los profesionales adopten y apliquen conocimientos basados en riesgos de auditoría y revisión estimada contable y valoración razonable.

De modo que la Junta Internacional de Normas de Auditoría y Verificación (IAASB), junta independiente del establecimiento de normas dentro de la IFAC, es quien

² MANTILLA Samuel, ESTÁNDARES NORMAS-INTERNACIONALES DE ASEGURAMIENTO DE LA INFORMACIÓN FINANCIERA ISA NIA.I Ed. Bogotá.: ECOE, 2015.

trabaja por la uniformidad de los parámetros y prácticas de auditoría a nivel mundial, esta junta ha promovido una importante proyección de revisión de todas las Normas Internacionales de Auditoría a aplicar, lo cual llevo que mediante la Ley 1314 de 2009, el gobierno decretara la adopción de Estándares Internacionales de Información Financiera y de Aseguramiento, en los cuales se contienen las Normas Internacionales de Auditoría eje de estudio de la presente investigación, dichas normas se han aplicado en gran parte del mundo por lo cual Colombia no podía ser ajeno a tal actualización, por tanto la obligatoriedad de aplicar las NIA's en el país se da con el Decreto 0302 del año 2015, el cual establece su inicio de aplicación a partir del año 2016, por ese motivo es indudable que los profesionales contables enfrentan una ardua labor, referente al conocimiento de la normatividad vigente.

Al realizar la adopción de las Normas Internacionales de Auditoría, el revisor fiscal enfrenta un cambio de modelo de aplicación, que inicialmente correspondía al artículo 7 de la Ley 43 del año de 1990, consorciniete a las Normas de Auditoría Generalmente Aceptadas (NAGAS), las cuales han servido de base frente al desarrollo del ejercicio profesional, no obstante se tiene que a pesar de la implementación de los estándares internacionales, dicho modelo seguirá aún vigente referente a casos específicos, que deriven de las funciones del revisor fiscal según los decretos emitidos por los órganos encargados.

Referente a la figura del revisor fiscal las Normas Internacionales de Aseguramiento de la información, tuvieron un gran impacto en lo que respecta al desarrollo de sus funciones frente al nuevo marco normativo, sobre el cual el profesional deberá ajustarse a los nuevos conceptos, estructuras y técnicas a realizar, teniendo así los órganos encargados la función primordial de emitir a profundidad la norma técnica y decidir su ámbito de aplicación.

Para tal efecto con lo anteriormente mencionado, la investigación a realizar permitirá observar con mayor claridad cómo se encuentra actualmente la figura de la revisoría fiscal en Colombia, además conocer de forma detallada los cambios que tendrán los profesionales en su ejercicio, la adopción de los nuevos modelos en las organizaciones y el reflejo de la nueva información con enfoque confiable y transparente que se representara en el país, evidenciando así el proceso de planeación y aplicación de las normas internacionales, teniendo en cuenta que a medida que pase el tiempo estas mismas tenderán siempre a su actualización para uniformar y estandarizar la información frente a los mercados internacionales. De igual forma se evaluará el impacto de aplicación referente a las funciones desarrolladas por el revisor fiscal en relación al aseguramiento de la información y la prevención de posibles problemas financieros que pueda tener determinada organización, resultando así un eficaz desarrollo financiero y contable de la entidad, permitiendo un sistema de alta calidad, confiable y comprensible para la toma de decisiones. De este modo el presente trabajo de investigación pretenderá estudiar y analizar el área de revisoría fiscal en cuanto a la planeación y aplicación de las Normas Internacionales de Auditoría (NIA), ya que se considera un campo de

profunda investigación y de vital importancia en el desarrollo de sus funciones, por consiguiente, es necesario para la profesión contable afectada, conocer y analizar los procedimientos y cambios que tiene dicha aplicación.

1.6 OBJETIVOS

1.6.1 Objetivo general. Analizar la situación actual del revisor fiscal frente a la planeación y aplicación de las Normas Internacionales de Auditoria (NIA) en la ciudad de San Juan de Pasto año 2019

1.6.2 Objetivos específicos.

- Describir los fundamentos históricos, conceptuales, normativos y procedimientos técnicos aplicados por el Revisor Fiscal en Colombia.
- Determinar si en el ejercicio de la revisoría fiscal, en la ciudad de Pasto se vienen aplicando los nuevos marcos normativos contenidos en las Normas Internacionales de Auditoria (NIA)
- Proponer una guía técnica que sirva de apoyo a la gestión del revisor fiscal, acorde a las Normas Internacionales de Auditoria (NIA) en cuanto a la elaboración y documentación de la planeación de su trabajo.

1.7 DELIMITACIÓN

1.7.1 Marco Espacial el estudio de la investigación se delimita en el gremio de la Revisoría Fiscal de San Juan de Pasto.

1.7.2 Marco Temporal El trabajo de la investigación contempla un tiempo de cinco (5) meses, en los cuales se espera determinarlos objetivos de dicho estudio.

2. MARCOS REFERENCIALES.

2.1 MARCO CONTEXTUAL

2.1.1 Marco Externo Colombia: Se encuentra ubicada en la latitud y la longitud de 04 ° 00 N, 72 ° 00 w. Está situado en la esquina noroeste de América del Sur, Colombia cubre tanto el norte como en los hemisferios sur, la superficie de Colombia es de 2.129.748 km², de los cuales 1.141.748 km² corresponden a su territorio continental y los restantes 988.000 km² a su extensión marítima, de la cual mantiene un diferendo limítrofe con Venezuela y Nicaragua. Limita al este con Venezuela y Brasil, al sur con Perú y Ecuador y al noroeste con Panamá; en cuanto a límites marítimos, colinda con Panamá, Costa Rica, Nicaragua, Honduras, Jamaica, Haití, República Dominicana y Venezuela en el mar Caribe, y con Panamá, Costa Rica y Ecuador en el océano Pacífico.³

La economía colombiana se basa, fundamentalmente, en la producción de bienes primarios para la exportación, y en la producción de bienes de consumo para el mercado interno, se basa en las pequeñas, medianas y grandes empresas, quienes han demostrado un constante crecimiento económico, puesto se ha observado que en los últimos años el país ha tenido un gran desarrollo empresarial, además cabe resaltar que gracias a la tecnología e innovación presente las empresas crecen económicamente cada día más, al igual que sus sectores y gremios profesionales quienes se encuentran a la vanguardia de la actualización de estándares internacionales, los cuales permiten ofrecer productos y servicios de calidad con alta competitividad, lo cual hace de Colombia un Estado en desarrollo y con futuro.

Departamento de Nariño: Nariño se encuentra ubicado en el extremo suroeste del país, en las regiones andina y pacífica, limita al norte con Cauca, al este con Putumayo, al sur con Ecuador y al oeste con el océano Pacífico, cuenta con una extensión de 33.268 Km², el departamento “Presenta un relieve bastante accidentado, pues lo cruzan las cordilleras Occidental y Central con muchos ramales. Hay altiplanicies como las de Pasto, Ipiales y Túquerres, y profundos valles como los del Patía y el Guátara”⁴.

La economía de Nariño se basa principalmente en el sector agrícola con cultivos de papa, cebada y trigo, cultivos industriales de palma africana, ganadería en los altiplanos de Túquerres e Ipiales, cultivo de camarón para exportación, la industria del cuero, minería, explotación y procesamiento de madera, en el litoral Pacífico y

³ COLOMBIA, Geografía. Colombia, [en línea] [citado 20/09/2019] Disponible en: <<https://www.colombia.com/colombia-info/informacion-general/geografia/>>

⁴ EN COLOMBIA, Departamento de Nariño, Información General [en línea] [citado 20/09/2019] Disponible en: <<https://encolombia.com/educacion-cultura/geografia/departamentos/narino/>>

se destacan las industrias de alimentos, bebidas, y artesanías, por su carácter de zona fronteriza, las ciudades de la región han desarrollado una intensa actividad comercial, cuyo sentido cambia según varíen las condiciones económicas de los dos países. Nariño es un departamento que cuenta con diversidad de flora y fauna y pisos térmicos, lo cual hace que sea un territorio con innumerables oportunidades para su desarrollo, razón por la cual se debe explotar cada vez más las fortalezas de la región para el bienestar de la población.

San Juan de Pasto: La ciudad de Pasto capital del departamento de Nariño, se encuentra ubicada en la región andina, en medio de la cordillera de los Andes en el macizo montañoso denominado nudo de los Pastos, con una latitud de 1°12'52.48"N y una longitud de 77°16'41.22"O a 2.527, ocupa una superficie de 6.181 kilómetros cuadrados, y posee una temperatura promedio de 12°C, Pasto limita al norte con el Cauca, al este con Putumayo, al sur con Ecuador, y al Oeste con el Océano Pacífico. La ciudad se levanta al pie del volcán Galeras, a 2.527 m.s.n.m. en el frío y fértil valle de Atriz. Es una ciudad donde se siente la presencia del pasado, mostrando un contraste arquitectónico sinigual con edificaciones de la época republicana y casas modernas. Esta bella población se caracteriza por sus bellos paisajes, reservas naturales y centros culturales que acogen al turista con la amabilidad y cordialidad manifiesta de su gente.

El aspecto cultural de la ciudad está enmarcado en el carnaval de negros y blancos, el barniz de pasto, arquitectura religiosa de diferentes estilos, museos, bibliotecas y centros educativos⁵.

Pasto se divide en 12 comunas y 17 corregimientos los cuales corresponde a Buesaquillo, Cabrera, Catambuco, El Encano, Genoy, Gualmatan, Jongovito, El Socorro, Jamondino, La Caldera, La Laguna, Mapachico, Mocondino, Morasurco, Obonuco, San Fernando y Santa Barbara; cuenta con una población aproximada de 455.863 habitantes, de los cuales 381.629 pertenecen al área urbana, según estadísticas de proyección DANE⁶.

La economía de la capital Nariñense esta principalmente compuesta por los sectores de comercio con un 56%, industria con un 11%, servicios con un 29% y otras actividades con un 4%, para el año 2017 la cámara de comercio de Pasto presento un análisis correspondiente a la economía de la ciudad, la cual concluyo que a pesar de que la ciudad también se encontró afectada tanto por paros nacionales, el fenómeno del niño, la caída del precio del dólar, entre otras observo que existió un incremento de comerciantes y establecimientos en la Jurisdicción

⁵ COLOMBIAMANIA, Ciudad de Pasto, Información General [en línea] [citado 20/09/2019] Disponible en: <<http://www.colombiamania.com/ciudades/pasto.html>>

⁶ DANE. Proyección Municipios 2005-2020. [en línea] [citado 20/09/2019] Disponible en: <<http://www.dane.gov.co/index.php/estadisticas-por-tema/demografia-y-poblacion/proyecciones-de-poblacion>>

pasando de 36.826 matrículas mercantiles a 37.404 lo cual demuestra que existió y existe una recuperación de la economía, al mantener y crear empresas, contribuyendo al desarrollo y empleo de la ciudad.

Figura 1. Ubicación geográfica Municipio de San Juan de Pasto



Fuente: Alcaldía de Pasto [en línea] [citado 20/09/2019] Disponible en:<<https://www.pasto.gov.co/>>

Figura 2. Ciudad San Juan de Pasto



Fuente: Darwin Carlos Córdoba, FLICKR 2008.

2.2 MARCO DE ANTECEDENTES

Para la presente investigación se refieren algunas monografías relacionadas con el tema investigativo, las cuales permitieron identificar los diferentes contextos, conceptos, y aportes que favorecerán el fin de la presente investigación, por ende, se citan los siguientes estudios.

2.2.1 Antecedentes Locales: Título: DISEÑO DE UN MODELO DE APLICACIÓN PARA LA ELABORACIÓN Y PRESENTACIÓN INFORMES BAJO LAS NORMAS INTERNACIONALES DE AUDITORIA (NIA) 230, 500 Y 700 PARA LA EMPRESA TRANSIPIALES S.A EN EL ÁREA DE AUDITORIA Y REVISORÍA FISCAL AÑO 2016

Institución: Universidad de Nariño Año: 2017

Autores: Karen Viviana Maya Ascuntar, Lorena Estephania Rosero Tobar

Objetivo General:

- Diseñar un modelo de aplicación para la elaboración y presentación de informes bajo las normas internacionales de auditoria (NIA) 230, 500 y 700 para la empresa Transipiales S.A en el área de auditoria y revisoría fiscal año 2016.

Objetivos Específicos:

- Realizar un comparativo entre las Normas de Auditoria Generalmente Aceptadas (NAGA) y la mayor parte de las Normas Internacionales de Auditoria (NIA)
- Identificar los procedimientos que se llevan a cabo para la obtención y presentación de información en el área de auditoría y revisoría fiscal en la empresa Transipiales S.A.
- Diseñar una propuesta para modelo de aplicación para la elaboración y presentación de informes de auditoría y revisoría fiscal bajo las normas internacionales de auditoria 230, 500 y 700

Con el trabajo anterior se permite identificar cuáles han sido las diferencias entre las normas de auditoria generalmente aceptadas (NAGA) y las nuevas normas internacionales de auditoria (NIA), concluyendo los alcances que se han tenido con estas nuevas normas.

Los conceptos y pronunciamientos emitidos por el Consejo Técnico de la Contaduría Pública ayudan al auditor a mejorar sus prácticas con la nueva normatividad que lo rige. Este trabajo de grado es de gran relevancia para el presente estudio, puesto que brinda información acerca del auditor y las normas internacionales de auditoria.

Concluyendo así que las normas internacionales en Colombia siguen teniendo un alcance tan solo general, sin mayor profundidad, puesto que se han presentado diferentes interpretaciones con la norma, que ha conllevado al revisor fiscal como al auditor a la confusión y al error en el desarrollo de su trabajo. Del trabajo anterior también se permite concluir que tanto el revisor fiscal como el auditor de la región, en su mayoría aplica únicamente las normas de auditoría generalmente aceptadas (NAGA) omitiendo en su totalidad las normas internacionales de auditoría. (NIA)

Título: ANÁLISIS Y EVALUACIÓN DE LA INSTITUCIÓN DE LA REVISORÍA FISCAL FRENTE AL MODELO DE AUDITORIA EXTERNA Año: 2010

Institución: Universidad Mariana

Autores: Angie Carolina Cuaspa Puchana, Ligia Elena Arteaga Chamorro, Rocio Estefanía Alegria Zambrano

Objetivo General:

- Analizar la suficiencia de la revisoría fiscal en Colombia y la Auditoría Externa en el marco de las normas internacionales de auditoría (NIA), para el mejor desempeño de los profesionales de Contaduría Pública

Objetivos Específicos:

- Describir los fundamentos históricos y conceptuales de la Auditoría Externa y la Revisoría Fiscal, a nivel mundial y en Colombia, para evaluarlos desde el marco regulativo y procedimientos técnicos.
- Analizar normas internacionales de contabilidad (NIC), normas internacionales de auditoría (NIA), y normas de auditoría generalmente aceptadas (NAGA), dentro del marco de la Revisoría Fiscal y de la Auditoría Externa; para determinar si se cumple, son adecuadas y si su adopción es correcta en Colombia.
- Determinar el papel del Revisor Fiscal frente a la posible unificación de las normas internacionales con las colombianas para determinar las acciones que los contadores deben tomar para responder a los nuevos retos y las consecuencias que esta adopción traerá a la profesión contable.
- Proponer estrategias formativas que permitan a los contadores maximizar los resultados en el ejercicio de actividades de fiscalización.

El trabajo anteriormente citado concluye que, a pesar de que la Revisoría Fiscal no es una figura reconocida a nivel mundial es más suficiente que la Auditoría Externa teniendo en cuenta que su concepto es más amplio, al ser una institución que realiza una cobertura general tanto de la parte interna como externa, en cumplimiento del principio de integridad tomando a la empresa como un todo, encaminando sus objetivos a la comunidad, a la empresa y al Estado, permitiendo que la Revisoría

Fiscal en los entes económicos vaya más allá y no se limite a una simple evaluación de los estados financieros y a velar porque la administración logre sus metas y objetivos en concordancia con las normas, logrando que la labor realizada por parte de la institución de fiscalización sea más completa realizando los exámenes correspondientes antes de que ocurran daños que perjudiquen el normal funcionamiento de la empresa, también observa que la Revisoría Fiscal protege el interés público en Colombia, al igual que otras figuras como el Censor o Jurado de Cuentas , en Venezuela, Ecuador y Perú, contando con una amplia legislación en cuanto a su cargo, funciones, sanciones, responsabilidades, dictámenes e informes, y toda la regulación necesaria para que se preste un servicio idóneo, ya que las técnicas de la Revisoría Fiscal están encaminadas a la vigilancia de los actos administrativos para que estos se ajusten a las normas legales y estatutarias.

Por tanto, para la presente investigación es importante resaltar de dicho estudio la importancia del rol del Revisor Fiscal, quien cumple un papel muy importante en la sociedad, puesto mediante el ejercicio de sus funciones logra dictaminar veracidad a terceros y al Estado, también se observa los pro y contras de la adopción de las normas internacionales tomadas desde dicho año

2.2.2 Antecedentes Nacionales: Título: INCIDENCIA DE LAS NORMAS INTERNACIONALES DE AUDITORIA EN EL EJERCICIO PROFESIONAL DE LA REVISORÍA FISCAL EN COLOMBIA

Institución: Universidad Pedagógica y Tecnológica de Colombia UPTC Año: 2016
Autores: Leydy Vanessa Estepa Díaz

Objetivo General:

- Determinar la incidencia de las Normas Internacionales de Auditoria en el ejercicio profesional de la Revisoría Fiscal en Colombia.

Objetivos Específicos:

- Analizar la situación actual del ejercicio de la Revisoría Fiscal en Colombia.
- Analizar la situación de España y México con la aplicabilidad de las Normas Internacionales de Auditoria.
- Analizar la situación actual de Colombia en el ejercicio de la Revisoría Fiscal frente a España y México con la figura encargada de fiscalizar y controlar los entes económicos.
- Analizar cuál es el futuro de la institución de Revisoría Fiscal en Colombia con la aplicabilidad de las NIA.

El estudio de investigación concluye que el perfil del Revisor Fiscal en Colombia ha presentado cambios normativos a través de la historia, no obstante, el cambio más

significativo es el que se da con el Decreto 302 de 2015, el cual impone un cambio de normativa local a una normativa internacional, la cual ha sido expandida a varios países del mundo, dicho trabajo concluye que las NIA prometen cambios sustanciales, enfocados a mejores controles para las organizaciones, por dicha razón en función del revisor fiscal es necesario darle cumplimiento a las exigencias que se imparten con estos estándares internacionales para así obtener enfoques objetivos de aseguramiento y de control, dando como producto final información verídica y real.

Este trabajo resalta que, con la aplicabilidad de las NIA, cambia el modelo del revisor fiscal, debido a que anteriormente se encargaba de un sistema integral que incorpora contextos de calidad, gestión y de control organizacional, situación que difiere a la naturaleza de las NIA, las cuales se encaminan a funciones financieras, puesto que la incidencia de las Normas Internacionales de Auditoría a largo plazo podría evidenciar que su labor sea desempeñada netamente en aspectos financieros como sucede en países como España y México.

Dicho trabajo aporta de gran manera a la presente investigación ya que enmarca el rol del revisor fiscal en los ámbitos internacionales, realizando una comparación técnica y conceptual de las funciones desarrolladas antes de las Normas Internacionales y después de su aplicación en la figura semejante al revisor fiscal en dichos países, lo cual tiene un aporte significativo para la situación actual de la Revisoría Fiscal en Colombia.

Título: LA REVISORÍA FISCAL FRENTE AL PROCESO DE CONVERGENCIA DE LAS NORMAS INTERNACIONALES DE AUDITORÍA Y DE ASEGURAMIENTO DE LA INFORMACIÓN.

Institución: Universidad de San Buenaventura Seccional Medellín Año: 2015

Autores: Ana María Taborda Cardona, Laura Cristina Yepes Tamayo

Objetivo General:

- Analizar los Procedimientos Contables que se llevan en la Revisoría Fiscal en las grandes empresas colombianas frente a la aplicación de las Normas Internacionales de Auditoría y Aseguramiento de la Información.

Objetivos Específicos:

- Realizar un comparativo entre el proceso contable actual y el proceso contable con la implementación de las NIA's a través de la caracterización de cada uno de estos procesos.

- Analizar la importancia que tiene la Revisoría Fiscal en el control hacia las empresas colombianas de acuerdo a la fe pública que da ante el estado.
- Evaluar las consecuencias de la implementación de las Normas internacionales de Auditoria y Aseguramiento de la Información.

Dicho estudio concluyo que era claro que el proceso de implementación de las normas internacionales en Colombia, es algo que no se puede evitar debido a la internacionalización de los negocios y las exigencias del mercado global, además de las deficiencias que se han encontrado en la norma nacional. El proceso que se está llevando a cabo se ha convertido en una problemática, su implementación no ha sido tan apropiada en los mercados nacionales y no se está llevando con la transparencia que merece, además, la falta de pronunciamiento por parte de los contadores profesionales y el desconocimiento del tema hace que la profesión cada vez pierda más valor.

Las Normas Internacionales de Aseguramiento de la información también causarán un gran impacto en lo que respecta a la revisoría fiscal, en lo concerniente al desarrollo de sus funciones frente al nuevo marco normativo (NIA) sobre el cual deberán ajustarse los informes del revisor fiscal, se deberá decidir si este será el encargado de auditar los estados financieros independientes, de ser así no podrá ejercer las otras funciones que tiene en la actualidad, la investigación logra realizar un diagnóstico sobre el proceso que se está llevando a cabo para la aplicación de las NIA's.

A partir de entrevistas y el análisis del video, se conocieron diferentes puntos de vista que tienen los contadores profesionales y los revisores fiscales en Colombia, se concluye a partir de estas que no solo existe un alto desconocimiento de la normatividad contable internacional, sino también del proceso en cómo se está llevando a cabo la implementación y el impacto que las normas internacionales de Aseguramiento de la información traerá para la profesión y en consecuencia también para las organizaciones a las cuales estos pertenecen, además de que no existe un compromiso con la profesión en donde se interesen por participar en el proceso de construcción dando pie a que los intereses particulares se aprovechen de la situación. Se puede concluir, de acuerdo a las ventajas y desventajas que trae la normatividad internacional frente a la colombiana en lo que respecta a las normas de aseguramiento, que se modifica la forma en la que se determina la obligatoriedad de tener revisor fiscal o no en las empresas, la incorporación de las NIA discrepa sobre la normatividad actual (código de comercio y ley 43 de 1990), se muestra que la intención es derogar la norma nacional con el fin de darle paso a la internacional. Finalmente, el CTCF debió realizar una socialización plena con los distintos gremios de contadores a fin de que estos conozcan el conjunto completo de las NIA, valoren sus efectos y de manera coordinada planeen los cambios necesarios a las organizaciones de la profesión para lograr la convergencia; se puede decir que el CTCF no está cumpliendo con esta función ya que no se está haciendo ningún

esfuerzo por enterar a los diferentes gremios de contadores que existen, sobre los cambios que imparten la normatividad internacional.

2.2.3. Antecedentes Internacionales: Título: LAS NORMAS INTERNACIONALES DE AUDITORIA – LA ROTACION DE AUDITORES

Instituto: Universidad Pontificia Comillas Madrid Año: 2015

Autores: Inés Arias de Zuleta

Objetivos:

El objetivo de este estudio es, por una parte, exponer y dar a conocer la reforma de la auditoría prevista en el Proyecto de Ley de Auditoría de Cuentas, aprobado por el Consejo de Ministros del Gobierno de España el pasado 13 de febrero de 2015. En concreto, y dada la amplitud de la normativa, el trabajo se centra en detalle en los cambios legislativos introducidos para reforzar los principios de independencia y objetividad de los auditores en el ejercicio de su actividad, entre los que juega un papel esencial la rotación obligatoria de auditores.

Por otra parte, partiendo de la hipótesis de que el cambio en el marco normativo tendrá efecto en el sector y directamente en las firmas de auditoría y en su cartera de clientes (en relación con la rotación externa), se analizará la situación del mercado de auditoría en España antes de la entrada en vigor de la norma para así estudiar el efecto que tendría la rotación en las *Big Four* (nombre con el que se conoce en el mercado a las cuatro grandes empresas por tamaño) de auditoría.

Se puede concluir del anterior proyecto de grado que se describió y analizó el contenido de la nueva normativa de auditoría, el Proyecto de Ley de Auditoría de Cuentas aprobado el 13 de febrero de 2015, que incorporará al Derecho Español la Directiva 2014/56, identificando así las principales implicaciones y novedades de esta normativa. Estos cambios se engloban en la reforma del sector de auditoría, no sólo a nivel nacional, sino dentro de la Unión Europea y el ámbito internacional. La crisis financiera puso de manifiesto la relevancia de una auditoría independiente y objetiva que contribuya a mejorar el conocimiento de las empresas y su salud financiera. El Proyecto de Ley analizado es fruto de este proceso de reforma que se ha iniciado y que sin duda no ha terminado, ya que es seguro que se seguirán produciendo reformas y novedades en los próximos tiempos. Destacar que, entre otros cambios, a partir de la entrada en vigor de la Ley, se han visto modificados sustancialmente tanto el proceso de auditoría, como la regulación que establece qué empresa es auditada y la elección del auditor. En concreto hay novedades significativas en relación con el aumento del contenido del informe de auditoría, los límites de las empresas para ser auditadas, la determinación de las que se pasan a considerar entidades de interés público (EIP), las funciones otorgadas al órgano supervisor del ICAC (Instituto de Contabilidad y Auditoría de Cuentas), la limitación

de la prestación de servicios profesionales a las empresas auditadas y el régimen de rotación obligatoria. Partiendo de la hipótesis de que esta normativa afectará al sector y la cartera de cliente de cada una de las empresas, se ha analizado cuál era la situación del mercado de auditoría en España, para así poder estimar cuáles podrían ser las consecuencias ligadas a la puesta en vigor de la nueva normativa en relación con la rotación obligatoria en auditoría.

La profesión de auditoría es un sector muy regulado, cuya normativa ha protagonizado una etapa de cambio motivada por los diferentes escándalos financieros que han ido saliendo a la luz en los últimos años. Si bien se ha comprobado, por la continua modificación y aprobación de nuevas normas, que esta regulación no era suficiente o adecuada totalmente a sus fines.

De esta manera, a través del estudio se observó cómo ha evolucionado la normativa hasta llegar a una armonización a nivel europeo (Directiva 2014/56), donde cada país traspone a su marco jurídico el contenido, dentro de los márgenes que permite dicha Directiva.

2.3 MARCO TEORICO

2.3.1 Antecedentes Históricos de la Revisoría Fiscal: para empezar, hablar acerca de la revisoría fiscal se debe retomar desde el origen no solo de esta, sino también desde los orígenes que dan cabida a la auditoría a nivel internacional.

Para hablar de revisoría se debe retomar a las diferentes etapas o épocas a lo largo de la historia, sus inicios parten de la auditoría que empieza desde la etapa prehistórica como lo menciona Sandoval⁷, El auditor era considerado como un “Revisor de Cuentas”. A principios del siglo XV, los parlamentos de algunos países europeos comenzaron a crear el denominado Tribunal Mayor de Cuentas, cuya función específica era la de revisar las cuentas que presentaban los reyes o monarquías gobernantes. Con el paso del tiempo se extendió esta revisión a aspectos tales como: revisión de la eficiencia de los empleados, procedimientos administrativos, actualización de políticas, este es el origen de la auditoría interna.

El origen más antiguo de auditoría se encuentra en la época de las civilizaciones sumeria y azteca, en donde su pueblo era dominado por la política, la religión, y la economía, así mismo sin dejar de lado la manera más básica de dominación que era por imposición u obligación. Es de esta forma que surgen los primeros tributos que hasta nuestros tiempos aún se conservan. El gobernante o mandatario de estas civilizaciones designaba a revisores quienes ejercían a su vez la actividad de fiscalización.

⁷ SANDOVAL Hugo. INTRODUCCIÓN A LA AUDITORIA. Ed 1. Viveros de Asís 96, Col. Viveros de la Loma, Tlalnepantla, CP. 54080, Estado de México. 2012. p.10.

Las funciones del auditor en este entonces no solamente eran las de recaudación de un tributo, sino a la vez de ser la persona idónea y confiable quien registraba y revisaba el pago del mismo, así, el incumplimiento de esta obligación daría lugar a que este revisor reportara a su apoderado y por consiguiente se efectuaría el castigo que este merecía.

Posteriormente en la edad media, el poder sigue siendo ejercido por una máxima autoridad que, en este caso, pasa a manos de la religión, en dicha época en donde la religión tuvo un gran apogeo no había ningún mandato que pasara por encima de esta, por tal razón la imposición de un dogma y de un tributo se convertían prácticamente en una obligación para el hacendado, en donde la religión era difundida por el clero y los tributos era controlados por un auditor. El papel del auditor pasa a ser de gran importancia en la edad media puesto que era el encargado de fiscalizar el recaudo de los contribuyentes, y de tal manera emitir reportes que contengan la información de quienes incumplían con el impuesto; las personas que no pagaban sus tributos eran castigadas de forma severa y así asegurarse de que no se vuelva a incurrir en ningún tipo de evasión.

Años más tarde, con las primeras máquinas se lograría observar los inicios de lo que sería la revolución industrial, por lo cual se evidenciaron grandes cambios a nivel contable, principalmente en materia de auditoria, implementándose nuevas técnicas contables buscando cubrir las diferentes necesidades que podrían tener las grandes empresas industriales. Los avances en auditoria establecieron verificaciones anuales que serían obligatorias y que se debía realizar por una persona experta como lo era el auditor; los primeros antecedentes contables no solo se encontraban en gran Bretaña o Inglaterra por consecuencia de la revolución industrial, sino también se miró reflejada en Estados Unidos donde empezaron a surgir algunas normas y reglamentaciones de auditorías que serían vigiladas por asociaciones que se encargarían de vigilar su cumplimiento.

La necesidad de implementar reglamentos y nuevos procesos en auditoria surge a partir del crecimiento de las empresas, en su mayoría fábricas, las cuales no podían ser atendidas o supervisadas por una persona y tenían que recurrir a un mecanismo de supervisión y de implementación de procesos con la finalidad de garantizar que podían cumplir con los resultados esperados en relación a los productos que producían⁸.

2.3.2 Evolución histórica de las vertientes del control como dice Franco⁹, “el control organizacional ha tenido su proceso de desarrollo en dos tendencias conocidas muy características, cada una de las cuales comporta sus propios

⁸ Ibid., p.13.

⁹ FRANCO, Rafael. Evolución histórica del control, En: LEGIS. Revista N°5.Marzo 2001. Disponible en Internet: http://legal.legis.com.co/document/index?obra=rcontador&document=rcontador_7680752a7d50404ce0430a010151404c

esquemas y filosofía, así como una posición política frente a las relaciones de poder y la concepción del Estado”.

El control según Mantilla se encuentra definido como “un conjunto de normas, procedimientos, y técnicas a través de las cuales se mide y se corrige el desempeño para asegurar la consecución de objetivos y metas, el cual constituye un todo”¹⁰.

Teniendo en cuenta dichos conceptos se toma como precedente las vertientes de control, en las cuales se observa la diferencia de enfoque de estas, las cuales provienen de Europa e Inglaterra, la primera refiriendo al control latino y la segunda al anglosajón.

2.3.2.1 Control Latino el modelo de control latino tiene proveniencia del pensamiento europeo continental en el que la Contabilidad y las prácticas de control se encontraban reglamentadas legalmente en las instituciones, desempeñando el importante rol de control de negocios y del campo judicial, sirviendo como medio de prueba en las disputas entre comerciantes.

Dicho enfoque caracterizado por su origen estatal, es orientado al cuidado de los bienes públicos, fuertemente ligado al derecho, de carácter permanente y autoritario, hechos que lo definen como una actividad básica de vigilancia y castigo, sentido fundamental del control de fiscalización. “El derecho romano aporta un componente de profunda influencia en esta escuela de control, dirigido más a las actividades que a las personas, regula los actos y no las profesiones, aportando con ello más preocupación por los procesos que por los informes, elemento esencial de la permanencia”¹¹.

Como característica propia de esta vertiente refiere a la cobertura general del ente, actividades de control “in situ”, en tiempo real y simultáneas con el desarrollo de las operaciones, es decir mide las desviaciones y las analiza en el momento en que se llevan a cabo, examina los antecedentes y condiciones previas al nacimiento de los hechos económicos y en general, supervisa su desarrollo, al igual que sus resultados y consecuencias, pues tiene como fin superior, evitar el daño por pequeño que este sea y en especial, proteger el interés general. Orientación profesional.

La vertiente de Control Latino se resume en una actividad de control de amplia cobertura, protectora simultánea de los intereses estatales y de los propietarios del capital, con objetivos de interés público, el cual se estructuró en la filosofía de la integralidad, basando sus objetivos en garantizar la veracidad de informes contables, la protección de los intereses de propietarios, Estado y la comunidad.

¹⁰ MANTILLA, Samuel. Definición de Control. Auditoria de Información Financiera. Bogotá. Eco e Ediciones. 2005.

¹¹ FRANCO, Rafael. Evolución histórica del control. Op. cit.

2.3.2.2 Control Anglosajón: El modelo anglosajón inicio en el siglo XV, gracias al desarrollo de la actividad mercantil de las flotas navieras holandesas, de esta forma en la época surgen personas especializadas en la revisión de cuentas en representación de los dueños, esto se originó debido a que los comerciantes presentaban riesgos en los viajes puesto que existían ataques piratas, debido a ello la empresa inicio el ejercicio del control de las actividades mercantiles a cargo la administración, dicho control se practicaba sobre los reportes que presentaban los administradores al final de cada viaje, donde relacionaban las cuentas de ingresos y gastos, base para determinar los resultados finales de las operaciones desarrolladas.¹²

El enfoque anglosajón se basa en el poder autónomo del capital, basado en la ideología de la libre empresa, que no reconoce la intervención del Estado en la actividad privada, conceptuando por tanto el Estado mínimo dedicado exclusivamente al mantenimiento de la democracia mediante la administración del sistema electoral, se puede decir entonces, que el modelo anglosajón de control, ha tenido como fin principal la protección del interés privado, puesto que en delegación de los propietarios, se ocupa de la inspección de la gestión de los administradores de sus negocios, a través del mecanismo de rendición de cuentas, cuya síntesis está representada en la información financiera.¹³

Por tanto el modelo clásico de control en su enfoque anglosajón está fuertemente integrado al concepto especializado de auditoría externa que puede resumirse en la función originada por el interés privado para verificar la gestión administrativa y el correcto uso de los recursos a partir de la información que describe tal gestión; es lógico, en este enfoque, que el objetivo primario del control es la detección de fraudes mediante el examen de cifras contables para establecer su grado de razonabilidad.¹⁴

En resumen, dicha corriente se identificó por ejercer una acción posterior, sustentada en la existencia de un sistema de verificación interno, donde se realizaron pruebas de cumplimiento, ya que el control anglosajón se fundamentó en la existencia de la relación costo beneficio, por lo cual se observa que no existieron intereses diferentes a los de la empresa privada, diferente al Control Latino que principalmente se caracterizó por el interés público y del Estado.

¹²CONSEJO TECNICO DE LA CONTADURIA PUBLICA. Orientación Profesional. Ejercicio profesional de la Revisoría Fiscal. Bogotá D.C. 2008. p. 8.

¹³ Ibid.p.8

¹⁴ FRANCO, Rafael. EVOLUCIÓN HISTÓRICA DEL CONTROL, En: LEGIS. Revista N°5.marzo 2001. [en línea] [citado 25/09/2019] Disponible en: <<http://legal.legis.com.co/document/index?obra=rcontador&document=rcontador>>

2.3.2.3 Control de Fiscalización. el control de fiscalización se define como: “un sistema compuesto por un conjunto de procesos, estructurados de manera lógica y organizada, por medio del cual se supervisa, inspecciona, vigila y constata la ejecución idónea y secuencial de los hechos económicos en todos sus ámbitos en un determinado ente, conforme a parámetros preestablecidos”.¹⁵

Este control se desarrolla en consecuencia de la necesidad de evaluación a las funciones administrativas, su eficiencia y eficacia en el cuidado y manejo de los recursos, bienes y valores sociales encargados a dicha administración, la cual establece examinar las operaciones desarrolladas por la entidad para posteriormente verificar su transparencia e idoneidad, y la sujeción a las normas legales y contractuales.

El control de fiscalización ejercita una influencia analítica, evaluativa o restrictiva sobre las actividades de un sujeto, organismo o sistema, examina al ente como un todo, sin que ninguna área quede exceptuada, esto implica que el control de fiscalización se ejerza integralmente, con independencia del sector ya sea público o privado, permitiendo así minimizar el riesgo y asegurar el cumplimiento de los fines y objetivos trazados.

El control de fiscalización “nace de un proceso continuo a través de los ciclos de actividad, que se inicia con el comienzo de la operación del hecho que le da origen, continúa con el desarrollo de la misma, incluidos todos los factores que lo integran como los procesos de decisión sigue con el fenecimiento del ciclo operativo y el resultado obtenido, el cual se constata en el sistema de información contable y en los documentos e informes que se emiten, para concluir con la evaluación de dichos resultados y sus consecuencias hacia el futuro, analizando a su vez, el entorno o contexto en el cual se obtuvieron; todo lo cual explica la fortaleza de este tipo de control.”¹⁶

Lo anterior significa que el control de fiscalización implica procedimientos tanto de análisis y medición de los hechos, como también de la corrección de desviaciones o deficiencias halladas, puesto que el fin del control no solo es diagnosticar sino también intervenir para proteger, prevenir y corregir.

2.3.3 La Revisoría Fiscal en Colombia el modelo de Revisoría Fiscal establecido según las vertientes de Control corresponde a la rama de control de fiscalización, resultado de la institucionalización del modelo de control latino, del cual resalta las características de intervención del Estado en la economía, la facultad de otorgar fe pública en los informes, el sustento normativo de la institución y los procedimientos de vigilancia integral, cobertura general y protección del interés público, por tanto

¹⁵ CONSEJO TECNICO DE LA CONTADURIA PUBLICA. Óp. cit., p.9

¹⁶ Ibid.p.10

estas fueron las bases firmes que dieron origen al Revisor Fiscal, el cual se encuentra definido como un órgano de fiscalización independiente, que representa y vigila los intereses de los socios, del Estado y de la comunidad en general, dicho cargo es ejercido exclusivamente por un Contador Público titulado.

La Revisoría Fiscal en Colombia se remonta a la colonia por la función de los vigilantes en los gremios artesanales, que se alimentan de la rica tradición latina del control de fiscalización; fue una práctica normal en el empresariado colombiano del siglo XIX, antes que se formulara la teoría organicista de la empresa por Henry Fayol en 1916, hecho que evidencia la improcedencia de su definición como órgano, ya que desde sus orígenes mantuvo independencia frente a la administración, nunca tuvo vínculo con ella, ni forma parte de la estructura orgánica del ente como sucede con los órganos de seguridad y control desarrollados por el autor francés, al construir una explicación biológica de las organizaciones empresariales, función que hoy se puede asimilar a lo que se denomina control interno.”¹⁷ Principalmente el origen de la fiscalización se encontró orientado a la protección de los intereses de los propietarios frente a la administración, por tanto, inicialmente el papel que desempeña es la vigilancia de los actos y operaciones efectuadas por los administradores para observar la existencia de desacato a los estatutos, o el realizar afirmaciones sobre funciones de la actividad para las instituciones estatales.

La Revisoría Fiscal en Colombia inició su estructuración legislativa en 1931, con la expedición de la Ley 58, dando así el nacimiento legal y jurídico de la figura, con esta se establecieron las limitaciones e incompatibilidades de la figura del Revisor Fiscal, anunciando la incompatibilidad de sus funciones al tener grados de afinidad y consanguinidad, o el tener titularidad sobre acciones de las sociedades que fiscalizaría.

Sin embargo, dicha ley anterior deja de estar vigente en el año de 1937, puesto que en 1935 se promulgó la Ley 73 en la que explícitamente se establecen las funciones a cumplir en la sociedad, teniendo en cuenta uno de las bases más importantes de la revisoría fiscal correspondiente al nombramiento el cual debe ser realizado por la Asamblea General de Accionistas, y en la que se especificó que el periodo del cargo debía ser igual al del gerente, contando también con la posibilidad de la reelección, seguidamente en el año de 1950 se expidió el Decreto 2521 el cual determinó que el revisor fiscal no solo firmaría los estados financieros, sino que también emitiría una opinión sobre su preparación y fidelidad con respecto a los libros de contabilidad y en 1956 el Decreto 2373 se le otorgó dicha exclusividad al profesional de la Contaduría Pública, continuamente en el año 1960 se expidió la Ley 145, la cual dicta nuevas disposiciones para el ejercicio de la Contaduría Pública en Colombia determina la inhabilidad del contador para dar fe pública cuando se encuentre en una relación de dependencia laboral, exceptuando de dicha disposición a los

¹⁷ Ibid.p.5

revisores fiscales y deroga el Decreto 2373 de 1956, sin embargo de dicho decreto se conserva la obligatoriedad por parte de las sociedades de tener revisor fiscal y de que los mismos fuesen contadores públicos, posteriormente en 1971 se establecen los artículos 203 a 217 dados por la expedición del Decreto 410 correspondiente al Código de Comercio, resaltando las funciones e incompatibilidades de la figura, y establece parámetros correspondiente al contenido del dictamen e informe que éste emitiera. Finalmente, mediante la Ley 43 de 1990, se dispone la observación y uso de las Normas de Auditoria Generalmente Aceptadas en el desarrollo profesional del Revisor Fiscal quien debe realizar la elaboración de papeles de trabajo, con el fin de evidenciar la gestión realizada en una organización, sin embargo, tras la convergencia a los estándares internacionales la figura del Revisor Fiscal se encuentra actualmente obligada a tener conocimiento y hacer uso de las Normas de Aseguramiento de la Información, estándares que deben adaptarse a la figura puesto que es única a nivel internacional, actualmente reglamentadas por la ley 1314 de 2009.

2.3.4 El Revisor Fiscal y el Interés Público teniendo en cuenta que la revisoría fiscal en Colombia, es una institución de vital importancia en las distintas organizaciones, a esta le corresponde por mandato de la ley el control de fiscalización de dichos entes, con el fin de garantizar el correcto desempeño, la transparencia e idoneidad de las operaciones económicas, las cuales deben encontrarse sujetas a las normas legales vigentes, haciendo énfasis también en la eficacia y eficiencia en la gestión administrativa; todo ello enmarcado en la responsabilidad social con la comunidad y la protección del interés público Por ende se debe recordar que “la institución de la revisoría fiscal se fundamenta en la confianza pública y en la credibilidad que se le da a su Intervención y sus pronunciamientos, ya que la confianza pública es la base del beneficio económico y social de un país”¹⁸

Por tanto, esta figura existe no solo para compensar más o menos generosamente las organizaciones, sino para servir a la sociedad y uno de los elementos fundamentales del revisor fiscal es el “bien común” que constituye la característica principal de la relación revisor fiscal entre el Estado y los terceros, esto se da sin privilegiar ningún interés en particular, de este modo los usuarios de la información emitida por el revisor fiscal así como son los clientes, proveedores, acreedores, entidades del sector financiero, trabajadores, administración del ente, gobierno, accionistas, y cualquier otro interesado puede confiar en la objetividad e integridad de la información dictaminada y/o certificada puesto basan su confianza en que la responsabilidad social de dicho autor, va más allá del interés particular o las necesidades específicas del gobierno corporativo, ya que en esencia el revisor fiscal tiene la obligación de prevalecer el interés general direccionándose a un bienestar

¹⁸ RAMIREZ, Wilman de Jesús. LA REVISORÍA FISCAL FRENTE A LOS NUEVOS ENFOQUES EMPRESARIALES. En: Revista Contaduría Universidad de Antioquia. Septiembre, 2002. Vol. Contaduría No 41

colectivo, por tanto esta institución cuenta con la suficiente independencia, competencia profesional y capacidad técnica para evaluar y dictaminar objetivamente el periodo de su ejercicio.

Sin embargo en los últimos años es de observancia que actualmente en Colombia, la revisoría fiscal se ha encontrado implicada en diferentes escándalos de corrupción en los cuales las acciones más comunes encontradas fueron:” dar fe pública sobre estados financieros que no reflejan la situación real de una compañía, dictaminar estados financieros no auditados, coadyuvar fraude, dar información que perjudique a un cliente cuando ésta sea confidencial, aceptar dicho trabajo sin tener las capacidades o experiencia requeridas para su realización, la falta de independencia mental, permitir que otras personas desempeñan las funciones que corresponden por ley a los contadores y no denunciarlos, la utilización de publicidad inapropiada en el ofrecimiento de servicios profesionales, ser negligente al desarrollo de la profesión preocupándose sólo por sus intereses personales, la no presentación de informe sobre las actividades de control y fiscalización llevadas a cabo, la violación al régimen de inhabilidades e incompatibilidades, la falsedad de la expedición de certificados e informes, el abandono injustificado del cargo”¹⁹

Por ende, dichos actos no solo denigran esta rama, si no también pone en juego el buen nombre de toda la profesión, puesto que una de las características principales que le representa es dar fe pública, surgiendo así que la imagen de la profesión vaya en caída.

Por tanto es importante recordar que el revisor fiscal va más allá de lo contemplado por las leyes y su ejercicio debe estar basado en principios éticos y morales, ya que el perjuicio causado por las omisiones voluntarias o involuntarias de este profesional en una organización puede trascender y afectar seriamente a la comunidad, por ello es importante tener en cuenta la ética del revisor fiscal frente a sus acciones y en el ejercicio de sus funciones de control, ejecutadas encada una de las actividades de fiscalización que refleja los distintos informes, recomendaciones e instrucciones realizadas, puesto que es necesario pensar en el futuro de la institución y de la profesión ya que está en manos de los actuales profesionales y las nuevas generaciones cambiar la perspectiva de la comunidad y recuperar la esencia de la responsabilidad social del revisor fiscal en Colombia.

2.3.5 La figura del Revisor Fiscal según los Estándares Internacional la revisoría fiscal es la máxima expresión en el ejercicio profesional de la contaduría pública, pues es considerado como el órgano de control establecido por el código de comercio para las sociedades colombianas, hay que recalcar que la figura de revisor fiscal solo existe en Colombia puesto que no se ha encontrado una equivalencia realmente completa respecto a todas las funciones que este realiza.

¹⁹ Ibíd.

Ahora bien, en países vecinos y de habla hispana, también se cuentan con profesionales encargados del control y vigilancia, en los cuales muchos de ellos realizan funciones similares a las del revisor fiscal en Colombia.

El control y vigilancia en Argentina es encargada a un profesional del área contable, pero también puede ejercer el cargo un abogado, el cual puede trabajar de manera personal, como en conjunto. A este profesional se le conoce con el nombre de síndico y si su actuar se realiza en forma colectiva, entonces se le denomina como una comisión fiscalizadora en el cual sus funciones estarán encaminadas a la realización de una auditoria anual en los estados financieros.

En el caso de Perú, se encuentra el consejo de vigilancia, en donde se denomina como un organismo que debe estar compuesto por un número de profesionales no menor a tres. Este organismo encargado del control y vigilancia no es necesario tener la calidad como contador público puesto que sus funciones no van sujetas a la realización de una auditoria.

En Brasil, aunque el idioma no sea el mismo, se destaca porque al igual que los demás países latino americanos, cuenta con profesionales encargados del control y vigilancia, que comúnmente se conoce como un auditor independiente, y que las funciones que este ejerce van relacionadas al mejoramiento en la compañía.

En países como Venezuela, Ecuador y México la vigilancia al igual que el control es ejercida por un funcionario conocido con el nombre de comisario, en donde cumple funciones que son equivalentes con el revisor fiscal en Colombia, sin tener en cuenta que la profesión del comisario no requiere que sea un contador público.

Es consecuente decir que en la mayoría de países en el mundo se encuentra un órgano o institución encargado de la vigilancia y control dirigido para las sociedades. Así mismo es evidente que el cambio hacia normas internacionales de información financiera ha sido inevitable para todos los países, y que se han hecho con el propósito de uniformizar la aplicación de las normas contables en todo el mundo.

Figura 3. Evolución de las NIIF en el mundo



FUENTE: TIMELINE. Evolución de las NIIF.2016 [en línea] 16/03/2018 [citado 08/10/2019] Disponible en: <<https://www.timetoast.com/timelines/evolucion-de-las-niif-3c40b339-6bb4-4a93-a667-e8e8b7e5a682>>

A través del mapa, se puede analizar que son muy pocos los países que no han implementado las normas internacionales, hasta este momento. En países latinoamericanos se logra identificar algunas fechas en las cuales se inicia el proceso de adopción y convergencia hacia estas normas.

Indudablemente existen grandes diferencias entre la figura del revisor fiscal en Colombia y los diferentes órganos de control y vigilancia que se encuentran en otros países, de igual manera el alcance y los resultados que estos puedan tener no serán los mismos sin importar que en todos los países se apliquen las nuevas normas internacionales, puesto que, al referirse a la figura del revisor fiscal en Colombia, sus funciones y sus responsabilidades son mucho más amplias que las de los demás. Así pues, las Normas Aseguramiento de Información en cualquier país “van más orientadas a la prevención, es decir, a valorar y administrar los riesgos antes de que ocurran. Las Normas Internacionales de auditoria (NIA) van enfocadas a crear valor basadas en riesgos, procesos y controles aún mayores con una opinión oportuna y continua”.²⁰ Hay que recalcar que las Normas de Auditoria Generalmente Aceptadas (NAGA) determinadas en cada país no tenían gran impacto puesto que no se daba gran relevancia a la administración del riesgo, siendo este uno de los principales factores cambiantes de la práctica profesional de la revisoría fiscal.

El revisor fiscal debe garantizar el cumplimiento de las nuevas normas internacionales de información financiera es decir lo estipulado en la ley 1314 del 2009, desde el cual se regulan los principios y normas de contabilidad e información financiera y de aseguramiento de la información aceptados en Colombia, resaltando

²⁰ MARTINEZ BUITRAGO, Sandra, ROJAS CASTILLO, Mario. Comisión NIA INCP. Revisoría fiscal, cumplimiento marco normativo lo mínimo para cumplir. En: Revista El contador público Ed. 197.p.39

específicamente el artículo número 5° que contiene las normas de aseguramiento de la información, en donde se presentan los cambios más relevantes en materia de la revisoría fiscal. Después de estipulada la ley, se expide el decreto 0302 de 2015 en el cual se remite el marco técnico normativo para las normas de aseguramiento de la información que contiene 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); las Normas Internacionales de Servicios Relacionados (NISR) y el Código de Ética para Profesionales de la Contaduría. Es en este decreto que se introducen los nuevos referentes técnicos para el ejercicio de la profesión del contador público en general, y de manera particular para el ejercicio de la revisoría fiscal. Así mismo, hasta el momento no se puede dejar de lado la reglamentación que seguirá vigente es decir las Normas de Auditoria Generalmente Aceptadas (NAGA), ya que, por el hecho de ser un Decreto Reglamentario, no reemplaza ni elimina una ley. “ Se debe mencionar que, con el proceso de convergencia que se adelanta actualmente, las Normas Internacionales de Auditoria (NIA), derogarían las Normas de Auditoria Generalmente Aceptadas (NAGA), las cuales se encuentran establecidas en el artículo 7° de la ley 43 de 1990, y probablemente implicaría que el profesional deba realizar un trabajo con mayores retos pero mejores resultados plasmados en la información financiera de las organizaciones y con mayor importancia para el ejercicio del Revisor fiscal, teniendo en cuenta que se conserva el perfil profesional y su protagonismo en las empresas y la sociedad.”²¹ Pero en el decreto 2132 de 2016 actualmente vigente, se estipula que para el caso específico de los diferentes grupos de NIIF, aún se encuentran vigentes las normas generalmente aceptadas (NAGA).

Las normas internacionales de auditoria empezaron a implementarse a partir del año 2016, sin embargo, su aplicabilidad se ha realizado de manera lenta y confusa, puesto que no se realizó una metodología para su puesta en marcha. En países como España la implementación de las normas internacionales de auditoria entra en un proceso de análisis “Con el objeto de precisar su contenido y evitar dudas que pudieran complicar su aplicación en España, en algunos apartados o párrafos de las NIA se han incluido en recuadros notas aclaratorias, que tratan de explicar y concretar el aspecto tratado, normalmente, porque en nuestra normativa se contempla de una forma distinta, más específica o simplemente no se contempla.”²²

Es importante resaltar que primeramente antes de la implementación de las nuevas normas internacionales de auditoria fueron puestas a evaluación, y así hallar en su contenido las principales diferencias que podrían ocasionar controversia con la

²¹ Ibíd. p.38

²² HERRERA, Enrique. LAS NUEVAS NORMAS DE AUDITORIA APLICABLES EN ESPAÑA. En: Auditores, Revista del Instituto de censores jurados de cuentas de España. Diciembre, 2013. No.20. p. 32.

normatividad nacional de España. En el caso de Colombia no se realiza una metodología de su aplicación, y por consecuencia puede presentar diferencias aplicativas respecto a las interpretaciones de la normativa.

De igual manera en México con la aplicabilidad de las NIA, se da un tiempo máximo no mayor a tres años a partir del 2009, para su preparación hacia el proceso de convergencia tanto en los colegios de contadores y los institutos de auditores. Sin embargo, México no recurre a ningún análisis o evaluación previa de las normas internacionales de auditoría, solamente concluye que el camino más apropiado es adoptar este tipo de normas para el país, reemplazando definitivamente a las NAGA, que se encontraban actualmente en el país.

“En cuanto a las Norma de Control de Calidad aplicable a las firmas de Contadores Públicos que desempeñan auditorías y revisiones de información financiera, trabajos para atestiguar y otros servicios relacionados, marco de referencia para trabajos de aseguramiento, normas para atestiguar, normas de revisión de información financiera, normas para otros servicios relacionados continuaron sin ningún cambio.”²³

Es importante enfatizar que a pesar de que México anula por completo las normas de auditoría generalmente aceptadas para remplazarlas por las NIA, no se presentan controversias entre las mismas. Puesto que se abre un análisis en el cual se relacionan las normas anteriores con las NIA, permitiendo a su vez una aplicación más sencilla por parte del profesional. En el caso de Colombia la situación es completamente diferente, puesto que por un lado México solo aplico las NIA remplazando así sus normas anteriores, pero en el caso de Colombia, no podría realizarse el mismo proceso, ya que las normas de aseguramiento de la información (NAI), contienen otras normas que no solamente son las de auditoría, es decir que Colombia implementó las normas en su totalidad.

En definitiva, habría que preguntarse ¿cuál es el nuevo objetivo de la revisoría fiscal frente a las normas internacionales de auditoría? En muchos países los cambios se han evidenciado de forma positiva, logrando avances y desarrollo en la materia contable puesto que la implementación de las NAI ha conllevado a mejorar las técnicas utilizadas, y así mismo aplicar herramientas gerenciales que le permitan al profesional ser más competitivo. ¿Para Colombia que pasaría con las responsabilidades que tiene el Revisor Fiscal?, pues dentro de las normas internacionales de auditoría se encuentran aspectos netamente financieros, sin tener en cuenta otros aspectos que son tratados por un revisor fiscal. Según

²³ LLAMAS, Gabriel. Adopción de las NIA en México. En: Contaduría Pública. [en línea] Agosto, 2010 [citado 08/10/2019] Disponible en: <<http://contaduriapublica.org.mx/adopcion-de-las-nia-en-mexico/>>

Estepa²⁴, expresa que los revisores fiscales que además de verificar toda actividad relacionada con la empresa, deben responder y certificar las solicitudes que envíen los entes de control, por lo cual se necesitaría precisar la naturaleza de la revisoría fiscal, para así lograr un camino más acorde con el perfil profesional y las necesidades reales de control y verificación por parte del revisor fiscal dentro de las organizaciones.

La nueva normatividad que afecta las funciones de los revisores fiscales es abrumadora, tanto en cantidad como en la diversidad de asuntos a considerar, ya que incluye temas ajenos al ámbito propio de la contaduría pública. Para asegurar el debido cumplimiento de las leyes aplicables de una empresa en particular se requiere de un profesional en derecho y no de un contador. Lo mismo puede predicarse de otra norma de obligatorio cumplimiento.”²⁵ Se entiende que el revisor fiscal en este momento se encuentra con numerosas funciones que a su vez se convierten en responsabilidades para este profesional, no es errado en pensar en dividir sus responsabilidades de aseguramiento de la información, de las demás de fiscalización y cumplimiento, puesto que contribuiría a mejorar el gobierno corporativo dentro de las empresas, e igualmente mejoraría la calidad de la información con el único y principal objetivo de proteger el interés público en la entidad.

²⁴ Leydy Vanessa estepa Díaz; INCIDENCIA DE LAS NORMAS INTERNACIONALES DE AUDITORIA EN EL EJERCICIO PROFESIONAL DE LA REVISORÍA FISCAL EN COLOMBIA. Trabajo de grado Contaduría Pública. Sogamoso. 2016; p. 27

²⁵ OSPINA, Hugo Francisco. Presidente INCP En: Revista el Contador Público. Marzo, 2018, p.5

2.3.6 Las Funciones del Revisor Fiscal en relación a las Normas de Auditoria Generalmente Aceptadas y Normas Internacionales de Auditoria.

Tabla 1. Funciones del Revisor Fiscal en NAGA y NIA

Funciones del Revisor Fiscal en relación a las Normas de Auditoria Generalmente Aceptadas (NAGA) y Normas Internacionales de Auditoria (NIA)		
CODIGO DE COMERCIO	NORMAS DE AUDITORIA GENERALMENTE ACEPTADAS	NORMAS INTERNACIONALES DE AUDITORIA (NIA)
El código de Comercio, capítulo 8 en Colombia representa la guía de las funciones y procedimientos obligatorios a desarrollar en la revisoría fiscal, así:	Los revisores fiscales que presten servicios a entidades correspondientes a la clasificación NIIF Grupo 3, pueden seguir aplicando lo establecido en el artículo 7 de la Ley 43 de 1990.	Se aplica obligatoriamente para revisores fiscales que presenten sus servicios a entidades pertenecientes a la clasificación NIIF correspondiente al Grupo 1 y en el caso del Grupo 2 si la entidad tiene más de 200 trabajadores y/o más de 30.000 SMMLV de activos, sin embargo, el revisor fiscal que preste sus servicios al grupo 3 puede aplicar voluntariamente la norma.
Art. 207 Código de comercio Funciones del revisor fiscal.	LEY 43 DE 1990, ARTICULO 7	DCTO 2420 DE 2015 ANEXO 4, NORMAS INTERNACIONALES DE AUDITORIA NIA
Nº1. Cerciorarse de que las operaciones que se celebren o cumplan por cuenta de la sociedad se ajustan a las prescripciones de los estatutos, a las decisiones de la asamblea general y de la junta directiva.		NIA 250: CONSIDERACIÓN DE LEYES Y REGULACIONES EN UNA AUDITORIA DE ESTADOS FINANCIEROS: Dentro de esta NIA el revisor fiscal trata de obtener evidencia adecuada sobre el cumplimiento de las disposiciones legales y reglamentarias a la cual se encuentra sujeta todas las operaciones que se realizan dentro de la entidad. Puesto que su incumplimiento puede provocar un efecto material dentro de los estados financieros. El revisor fiscal debe responder adecuadamente al incumplimiento o frente a los indicios de incumplimiento de las disposiciones legales y reglamentarias identificadas durante la auditoria.

N° 2. Dar oportuna cuenta, por escrito, a la asamblea o junta de socios, a la junta directiva o al gerente, según los casos, de las irregularidades que ocurran en el funcionamiento de la sociedad y en el desarrollo de sus negocios.		NIA 260: COMUNICACIÓN DE LOS HALLAZGOS DE AUDITORÍA A LOS ENCARGADOS DEL GOBIERNO DEL ENTE: Esta NIA permite comunicar a los responsables del gobierno corporativo la opinión del revisor fiscal o del auditor relativo a los aspectos cualitativos significativos de las prácticas contables de la entidad, incluidas las políticas contables, las estimaciones contables y la información revelada en los estados financieros. Cuando proceda, explicará a los responsables del gobierno de la entidad los motivos por los que considera que una práctica contable significativa, aceptable en el marco de información financiera aplicable, no es la más adecuada teniendo en cuenta las circunstancias específicas de la entidad. Esta NIA se centra principalmente en las comunicaciones del auditor a los responsables del gobierno de la entidad lo que facilita la comprensión de los asuntos relacionados con la auditoria y el desarrollo de una relación de trabajo constructiva. NIA 450: EVALUACIÓN DE LAS DECLARACIONES EQUIVOCADAS IDENTIFICADAS DURANTE LA AUDITORIA. Según esta NIA, el revisor fiscal o el auditor determinara las incorrecciones detectadas durante la realización de auditoria, y por consiguiente comunicara a dirección, para que se corrijan dichas incorrecciones. El auditor o revisor fiscal debe evaluar el efecto de estas incorrecciones dentro de las operaciones de la empresa y en su defecto dentro de los resultados de los estados financieros definitivos dentro de la entidad. Si la dirección de la empresa se rehúsa a realizar las correspondientes incorrecciones comunicadas por el auditor o revisor, debe obtener el conocimiento de las razones de no hacer las correcciones y se tendrá en cuenta para la evaluación de los estados financieros.
---	--	---

		NIA 510: TRABAJOS INICIALES DE AUDITORÍA-SALDOS INICIALES: En esta NIA, el revisor fiscal o el auditor debe evidenciar que los saldos iniciales no contengan errores significativos, que lograsen afectar los estados financieros actuales. En el caso de que estos errores sean significativos debe comunicarlos al nivel apropiado de administración y a los encargados del gobierno corporativo para su corrección.
Nº3. Colaborar con las entidades gubernamentales que ejerzan la inspección y vigilancia de las compañías, y rendirles los informes a que haya lugar o le sean solicitados.		
Nº4. Velar por que se lleven regularmente la contabilidad de la sociedad y las actas de las reuniones de la asamblea, de la junta de socios y de la junta directiva, y porque se conserven debidamente la correspondencia de la sociedad y los comprobantes de las cuentas, impartiendo las instrucciones necesarias para tales fines.		NIA 560: HECHOS POSTERIORES AL CIERRE: El auditor o el revisor fiscal revisara las actas y minutas de las reuniones de la asamblea, de la junta de socios, en las cuales revele información significativa referente a hechos posteriores de una auditoria. Se deberá obtener suficiente y apropiada evidencia de auditoría de los hechos posteriores que se presenten desde la fecha de los estados financieros a la fecha del dictamen del auditor, y verificar si están reflejados de acuerdo con el marco de referencia de información financiera aplicable. Se vigilará todo acto que pudiese afectar los estados financieros, además de ello el revisor fiscal o el auditor debe responder de manera adecuada a aquellos hechos que pudieren ocasionar alguna modificación en el dictamen.

N°5. Inspeccionar asiduamente los bienes de la sociedad y procurar que se tomen oportunamente las medidas de conservación o seguridad de estos y de los que ella tenga en custodia a cualquier otro título.		NIA 501 CONSIDERACIONES ESPECIFICAS DEL AUDITOR: La Norma Internacional de Auditoria 501 menciona que es necesario que el auditor asista a los conteos físicos de los inventarios, dicha asistencia hace posible inspeccionar el inventario, observar el cumplimiento con la operación de procedimientos de la administración para registrar, así como controlar los resultados del conteo y proporcionar evidencia respecto de la confiabilidad de los procedimientos de la administración. Cuando el inventario está bajo custodia y control de un tercero, el auditor normalmente obtiene confirmación directa sobre las cantidades y condiciones del inventario retenido a nombre de la entidad.
N°6. Impartir las instrucciones, practicar las inspecciones y solicitar los informes que sean necesarios para establecer un control permanente sobre los valores sociales.		NIA 580 MANIFESTACIONES ESCRITAS: Refiere a la responsabilidad del auditor en este caso revisor fiscal, de obtener manifestaciones escritas de la dirección, y cuando proceda, de los responsables del gobierno de la entidad relativas a que consideran haber cumplido su responsabilidad en cuanto a la preparación de estados financieros y la integridad de la información proporcionada al auditor, esta constituye información necesaria que el auditor requiere con respecto a la auditoria de los estados financieros de la entidad.
N°7. Autorizar con su firma cualquier balance que se haga, con su dictamen o informe correspondiente.		NIA 700 FORMACIÓN DE LA OPINIÓN Y EMISIÓN DEL INFORME DE AUDITORÍA SOBRE LOS ESTADOS FINANCIEROS: Según esta NIA el auditor o el revisor fiscal forma una opinión sobre los estados financieros basados en una evaluación de las conclusiones extraídas de la evidencia de auditoría realizada, e igualmente el revisor fiscal o el auditor realiza un informe escrito el cual sustenta su opinión.

N° 8. Convocar a la asamblea o a la junta de socios a reuniones extraordinarias cuando lo juzgue necesario		
Art. 208. del Código de Comercio. El dictamen o informes del revisor fiscal sobre los balances generales deberá expresar, por lo menos:	LEY 43 DE 1990 ARTICULO 7	DCTO 2420 DE 2015 ANEXO 4, NORMAS INTERNACIONALES DE AUDITORIA NIA
N° 1. Si ha obtenido las informaciones necesarias para cumplir sus funciones.	NUMERAL 2 NORMAS RELATIVAS A LA EJECUCIÓN DEL TRABAJO c) Debe obtenerse evidencia válida y suficiente por medio del análisis, inspección, observación, interrogación, confirmación y otros procedimientos de auditoría, con el propósito de allegar bases razonables para el otorgamiento de un dictamen sobre los Estado Financieros sujetos a revisión.	NIA 500 EVIDENCIA DE AUDITORIA: Explica lo que constituye la evidencia de auditoria en una auditoria de estados financieros y trata de la responsabilidad del auditor o revisor fiscal en diseñar y aplicar procedimientos de auditoria para obtener evidencia suficiente y adecuada que permita alcanzar conclusiones en las que basar su opinión.
N° 2. Si en el curso de la revisión se han seguido los procedimientos aconsejados por la técnica de la interventoría de cuentas.	Numeral 2 Normas relativas a la ejecución del trabajo. a) El trabajo debe ser técnicamente planeado y debe ejercerse una supervisión apropiada sobre los asistentes, si los hubiere.	NIA 300 Planeación de una auditoria de estados financieros: Responsabilidad del auditor o revisor fiscal en planificar la auditoría de Estados Financieros, implica el establecimiento de una estrategia global que determine el alcance, momento de realización y dirección de la auditoria o revisión en relación con el encargo, que guie el desarrollo del plan, con el fin de que sea realizada de manera eficaz. NIA 315 Identificación y evaluación

		de los riesgos de error material mediante el entendimiento de la entidad y su entorno: Responsabilidad del auditor o revisor fiscal en identificar y valorar los riesgos de incorrección material debido a fraude o error tanto en los estados financieros como en las afirmaciones, mediante el conocimiento de la entidad y de su entorno, incluido el control interno de la entidad, con la finalidad de proporcionar una base para el diseño e implementación de respuestas a los riesgos valorados de incorrección material. NIA 320 Importancia relativa en la planeación y realización de una auditoría: Responsabilidad del auditor o revisor fiscal en aplicar el concepto de importancia relativa en la planificación y ejecución de una auditoría de estados financieros, se refiere a la cifra o cifras determinadas por el auditor, por debajo del nivel de la importancia relativa establecida para los estados financieros en su conjunto, al objeto de reducir a un nivel adecuadamente bajo la probabilidad de que la suma de las incorrecciones no corregidas y no detectadas supere la importancia relativa determinada para los estados financieros, o también si la cifra o cifras determinadas por el auditor por debajo del nivel o niveles de importancia relativa establecidos para determinados tipos de transacciones, saldos contables o información a revelar. NIA 450 Evaluación de las representaciones erróneas identificadas durante la auditoría. Responsabilidad del auditor o revisor fiscal en evaluar el efecto de las incorrecciones (diferencia entre la cantidad, clasificación, presentación o información revelada respecto de una partida incluida en los estados financieros y la cantidad, clasificación, presentación o revelación de información requeridas respecto de dicha partida de conformidad con el marco de información financiera aplicable.) identificadas en la auditoría y, en su caso, de las incorrecciones no corregidas en los estados financieros.
--	--	---

Nº3. Si en su concepto la contabilidad se lleva conforme a las normas legales y a la técnica contable, y si las operaciones registradas se ajustan a los estatutos y a las decisiones de la asamblea o junta directiva, en su caso.	NUMERAL 3 NORMAS RELATIVAS A LA RENDICIÓN DE INFORMES. a) Siempre que el nombre de un Contador Público sea asociado con estados financieros, deberá expresar de manera clara e inequívoca la naturaleza de su relación con tales estados. Si practicó un examen de ellos, el Contador Público deberá expresar claramente el carácter de su examen, su alcance y su dictamen profesional sobre lo razonable de la información contenida en dichos estados financieros. b) El informe debe contener indicación sobre si los estados financieros están presentados de acuerdo con principios de contabilidad generalmente aceptados en Colombia.	NIA 250 Consideración de leyes y regulaciones en una auditoría de estados financieros: responsabilidad del auditor o revisor fiscal en considerar las disposiciones legales y reglamentarias en la auditoría de estados financieros. Esta NIA no es de aplicación en el caso de otros encargos que proporcionan un grado de seguridad en los que al auditor o revisor fiscal se le contrata específicamente para comprobar el cumplimiento de disposiciones legales o reglamentarias específicas e informar al respecto de manera separada.
Nº 4. Si el balance y el estado de pérdidas y ganancias han sido tomados fielmente de los libros; y si en su opinión el primero presenta en forma fidedigna, de acuerdo con las normas de contabilidad	c) El informe debe contener indicación sobre si tales principios han sido aplicados de manera uniforme en el período corriente en relación con el período anterior.	NIA 700 FORMACION DE LA OPINION Y EMISION DEL INFORME DE AUDITORIA SOBRE LOS ESTADOS FINANCIEROS: Refiere a la responsabilidad del auditor o revisor fiscal de formarse una opinión sobre los estados financieros, también trata de la estructura y el contenido del informe de auditoría o revisoría emitido como resultado de una auditoría de estados financieros.

generalmente aceptadas, la respectiva situación financiera al terminar el periodo revisado, y si el segundo refleja el resultado de las operaciones en dicho periodo.		
N°5. Las reservas o salvedades que tenga sobre la fidelidad de los estados financieros.	d) Cuando el Contador Público considere necesario expresar salvedades sobre algunas de las afirmaciones genéricas de su informe y dictamen, deberá expresarlas de manera clara e inequívoca, indicando a cuál de tales afirmaciones se refiere y los motivos e importancia de la salvedad en relación con los estados financieros tomados en conjunto. e) Cuando el Contador Público considere no estar en condiciones de expresar un Dictamen sobre los estados financieros tomados en conjunto deberá manifestarlo explícita y claramente.	NIA 705 OPINION MODIFICADA EN EL INFORME EMITIDO POR UN AUDITOR INDEPENDIENTE: Corresponde a la responsabilidad del auditor o revisor fiscal en emitir un informe adecuado en función de las circunstancias cuando, al formarse una opinión de conformidad con la NIA 700, concluya que es necesaria una opinión modificada sobre los estados financieros.

Art. 209. del Código de Comercio. El informe del revisor fiscal a la asamblea o junta de socios deberá expresar:	LEY 43 DE 1990 ARTICULO 7	DCTO 2420 DE 2015 ANEXO 4, NORMAS INTERNACIONALES DE AUDITORIA NIA
Nº1. Si los actos de los administradores de la sociedad se ajustan a los estatutos y a las órdenes o instrucciones de la asamblea o junta de socios.		NIA 250 Consideración de leyes y regulaciones en una auditoria de estados financieros: manifiesta la responsabilidad del auditor o revisor fiscal en considerar las disposiciones legales y reglamentarias en la auditoría de estados financieros. Esta NIA no es de aplicación en el caso de otros encargos que proporcionan un grado de seguridad en los que al auditor se le contrata específicamente para comprobar el cumplimiento de disposiciones legales o reglamentarias específicas e informar al respecto de manera separada.
Nº2. Si la correspondencia, los comprobantes de las cuentas y los libros de actas de registro de acciones, en su caso, se llevan y se conservan debidamente.		NIA 700 FORMACION DE LA OPINION Y EMISION DEL INFORME DE AUDITORIA SOBRE LOS ESTADOS FINANCIEROS: Responsabilidad del auditor o revisor fiscal de formarse una opinión sobre los estados financieros, también trata de la estructura y el contenido del informe de auditoría emitido como resultado de una auditoría de estados financieros. NIA 560: Hechos posteriores al cierre: El auditor o el revisor fiscal revisara las actas y minutas de las reuniones de la asamblea, de la junta de socios, en las cuales revele información significativa referente a hechos posteriores de una auditoria. Se deberá obtener suficiente y apropiada evidencia de auditoría de los hechos posteriores que se presenten desde la fecha de los estados financieros a la fecha del dictamen del auditor, y verificar si están reflejados de acuerdo con el marco de referencia de información financiera aplicable. Se vigilará todo acto que pudiese afectar los estados financieros, además de ello el revisor fiscal o el auditor debe responder de manera adecuada a aquellos hechos que pudieren ocasionar alguna modificación en el dictamen.

N°3. Si hay y son adecuadas las medidas de control interno, de conservación y custodia de los bienes de la sociedad o de terceros que estén en poder de la compañía.	Numeral 2 Normas relativas a la ejecución del trabajo b) Debe hacerse un apropiado estudio y una evaluación del sistema de control interno existente, de manera que se pueda confiar en él como base para la determinación de la extensión y oportunidad de los procedimientos de auditoría.	NIA 265 Comunicación de deficiencias en el control interno a los encargados del gobierno corporativo y a la administración: Responsabilidad del auditor o revisor fiscal en comunicar, de manera apropiada, a los encargados del gobierno corporativo y a la administración las deficiencias en el control interno que se ha identificado en una auditoría de estados financieros.
--	---	---

Fuente: la presente investigación – Año 2019

Para la presente investigación la tabla anterior representa la relación de las funciones del Revisor Fiscal consignadas en el Código de Comercio de Colombia referidas en el Capítulo octavo, concerniente a los artículos 207, 208 y 209, en relación tanto con las Normas de Auditoria Generalmente Aceptadas en Colombia estipuladas por la Ley 43 de 1990, como también con las Normas Internacionales de Auditoria consagradas en el Decreto 2420 de 2015, las cuales hasta la actualidad son vigentes para el revisor fiscal, puesto que su aplicación depende del grupo de clasificación NIIF al cual la entidad del encargo pertenezca, dividiéndose en tres grupos dicha clasificación.

De este modo el revisor fiscal que preste su servicio a entidades del Grupo 1, y Grupo 2 que tengan más de 200 trabajadores y/o más 30.000 SMMLV de activos deben de forma obligatoria hacer uso de las Normas Internacionales de Auditoria, las entidades que pertenezcan al grupo 3 y contraten el servicio de revisoría fiscal observaran los criterios establecidos en el artículo 7, de la ley 43 de 1990 o podrán aplicar de manera voluntaria las Normas de Auditoria, afirmación estipulado en el Decreto 2132 de 2016, artículo 3°.

Al realizar dicha tabla se observa que las Normas Internacionales de Auditoria referente a las funciones consagradas, tienen relación a los aspectos específicos enumerados, aunque al ser el revisor fiscal una institución independiente del gobierno corporativo y dado que dichas normas fueron pensadas en la auditoria y al ser esta una figura con dependencia del mismo, se encuentra que algunas funciones específicas como la colaboración con entidades gubernamentales en su debida rendición de informes, velar porque se lleve regularmente y debidamente actas de reuniones de asambleas, junta de socios, o directiva y correspondencia de la sociedad, convocar a la junta de socios a reuniones extraordinarias, o si específicamente los actos de administradores de la sociedad se ajustan a los estatutos, son funciones que no se encuentran en el marco normativo de estas normas, sin embargo al analizar los criterios previstos por las Normas de Auditoria Generalmente Aceptadas se observa que tampoco existe una relación directa con las funciones ya consagradas, puesto que la información es insuficiente para el desempeño profesional del revisor fiscal, por tanto aunque las Normas Internacionales de Auditoria no fueron pensadas en esta institución, se logra deducir que dicha información es una guía favorable mayormente técnica en el desempeño de las funciones, no obstante alguna de estas normas refieren la dirección de sus funciones en un enfoque de diseño y/o implementación de los procesos encontrados, y en el caso del revisor fiscal su rol principal se relaciona en comunicar, dictaminar y certificar la información evaluada.

Respecto a las Normas Internacionales de Auditoría su aplicación en Colombia tiene como fin instaurar calidad de información, guía los procedimientos y objetivos que se deben alcanzar en la auditoría, este marco normativo “comprende 36 normas de auditoría, organizadas en secciones separadas que permiten entender la norma completamente y que el auditor desarrolle la auditoría apropiadamente mejorando la credibilidad de la información financiera y la calidad del trabajo de auditoría.

Además, establecen los objetivos generales del auditor cuando conduce una auditoría de acuerdo a las normas internacionales de auditoría, y cada norma presenta un objetivo específico estableciendo la obligación del auditor en relación a dichos objetivos mediante la presentación de requisitos en cada norma. Buscando un mayor entendimiento y claridad las normas, presentan introducción, objetivos, definiciones, requisitos, y material de aplicación y otro material explicativo.”²⁶ haciendo de esta manera que el marco normativo se una guía más práctica, con extensos contenidos la cual debe seguir siendo aún estudiada para los casos específicos de la revisoría.

2.4 MARCO LEGAL

Para el desarrollo de esta investigación, es necesario que se revise la normativa relacionada con la Revisoría Fiscal en Colombia, con respecto a su fundamentación legal y demás normas que le rigen. En Colombia la normativa legal de la Revisoría Fiscal tiene precedentes desde el año 1931 iniciando con la Ley 58, la cual crea la superintendencia de sociedades y desde entonces se ha observado la creación de diferente leyes y reformas en pro de la profesión contable, hasta llegar a la convergencia de estándares internacionales, los cuales cambian la normativa vigente pasando de los Principios de Contabilidad Generalmente Aceptados (PCGA) y Normas de Auditoria Generalmente Aceptados (NAGA) a Normas Internacionales de Información Financiera (NIIF) y Normas de Aseguramiento de la Información (NAI) los cuales dan un giro normativo severo, referente a los procedimientos técnicos a seguir, razón por la cual se observa importante la historia cronología de dicha normativa, por ende se tiene en cuenta la siguiente tabla la cual contextualiza la normativa legal de esta figura.

Tabla 2. Orden cronológico de las leyes de la profesión contable

Nº	Ley	Objetivo de la Ley	Especificaciones de la ley en Materia de revisoría fiscal
1	Ley 58 de 1931	Creación de la superintendencia de sociedades	Esta Ley plantea: “El contador o el revisor fiscal de la sociedad no podrán en ningún caso tener acciones en esta, ni está ligado, dentro del cuarto grado civil de consanguinidad, o segundo de afinidad, con el gerente, con algún miembro de la administración, con el cajero o con el contador”. (Congreso de la Republica, 1931).

²⁶ MARTINEZ, Vladimir. NORMAS INTERNACIONALES DE AUDITORIA 2015. [en línea] [citado 20/11/2019] Disponible: <<https://www.auditool.org/internacionales-de-auditoria-y-control-de-calidad>>

			Dentro de esta Ley, también se le otorga la autorización a la superintendencia para crear instituciones de contadores juramentados, donde vemos que la profesión no era llevada por contadores públicos netos.
2	Ley 73 de 1935	Por la cual se provee a la revisión del Código de Comercio	En su artículo 6 plantea que todas las entidades anónimas tendrán que llevar de carácter obligatorio un revisor fiscal. En esta Ley también se detallan las funciones a realizar y la elección del Revisor Fiscal que está a cargo de la Asamblea General de Accionistas.
3	Decreto 1357 de 1941	Por el cual se aprueba la Resolución número 531 de 1941, dictada por el Superintendente de Sociedades Anónimas	Lo que buscaba principalmente era especificar que la Revisoría Fiscal se debería llevar por los profesionales de la Contaduría Pública debido que, hasta esta fecha, el ejercicio del Revisor Fiscal continuaba siendo ejercido por personas de diferentes profesiones y se reglamentan las profesiones de los contadores juramentado.
4	Decreto 2373 de 1956	Por el cual se reglamenta la profesión de contador	Se impone como condición que para ser Revisor Fiscal se debe ser contador público inscrito en el Instituto Nacional de Contadores Públicos Se habla de las multas que pueden acarrear las sociedades que estén obligadas a tener Revisor Fiscal y no lo cumplan y de aquellas que acepten como Revisor Fiscal a un contador sin estar inscrito. Menciona la fe pública, la opinión y el dictamen el revisor fiscal, entre otras disposiciones. Por último, en este decreto en su artículo 48, se inicia la era profesional del revisor fiscal.

5	Ley 145 de 1960	Por la cual se reglamenta el ejercicio de la profesión de contador público.	La cual deroga el decreto anterior, pero recopilando muchos elementos del mismo, en donde se expide que se necesita la calidad de Contador Público para ser revisor fiscal, auditor o similar y menciona acerca del dictamen del profesional que debe ir acompañado de un informe que lo soporte.
6	Ley 43 de 1990	Por la cual se adiciona la ley 145 de 1990, reglamentaria de la profesión de contador público y se dictan otras disposiciones.	Con esta Ley se crea el consejo técnico de la contaduría pública, se reglamenta también la revisoría fiscal, se crea el código de ética, entre otras disposiciones.
7	Ley 222 de 1995	Por la cual se modifica el código de comercio, se expide un nuevo régimen de procesos concursales y se dictan otras disposiciones.	En su capítulo IV plantea los deberes de los administradores con el revisor fiscal, también en su artículo 38 hace referencia al dictamen del revisor fiscal en los estados financieros.
8	Ley 50 de 1999	Por la cual se establece un régimen que promueva y facilite la reactivación empresarial y la reestructuración de los entes territoriales para asegurar la función social de las empresas y lograr el desarrollo armónico de las regiones y se dictan disposiciones para armonizar el régimen legal vigente con las normas de esta Ley.	De acuerdo a su artículo 63 el cual plantea lo siguiente: “armonización de las normas contables con los usos y reglas internacionales. Para efectos de garantizar la calidad, suficiencia y oportunidad de la información que se suministre a los asociados y a terceros, el Gobierno Nacional revisará las normas actuales en materia de contabilidad, auditoría, revisoría fiscal y divulgación de información, con el objeto de ajustarlas a los parámetros internacionales y proponer al congreso las modificaciones pertinentes”. (Ministerio de Hacienda, 1999.).
9	Ley 1314 de 2009	Para la cual se regulan los principios y normas de contabilidad e información financiera y de aseguramiento de la información aceptados en Colombia, se señalan las autoridades competentes, el procedimiento para su	Para esta ley, se encuentra enmarcado principalmente con relación a la revisoría fiscal, las normas de aseguramiento de la información donde estas se componen de las siguientes normas según el artículo 5 de esta ley: Tales normas se componen de normas éticas, normas de control de la calidad de los trabajos, normas de auditoría de

		expedición y se determinan las entidades responsables de vigilar su cumplimiento	información financiera histórica, normas de revisión de información financiera histórica y normas de aseguramiento de información distinta de la anterior. Parágrafo primero: “el gobierno nacional podrá expedir normas de auditoría integral aplicables a los casos en que hubiere que practicar sobre las operaciones de un mismo ente diferentes auditorías”. (Congreso de Colombia, 2009).
--	--	--	---

Fuente: La revisoría fiscal frente al proceso de convergencia de las normas internacionales de auditoría y de aseguramiento de la información.

Actualmente como marco normativo para la presente investigación se tendrá en cuenta toda la normativa vigente, referente a la profesión contable y a la figura del Revisor Fiscal la cual se encuentra reglamentada primordialmente por la Constitución Política Colombiana de 1991 basada en el artículo 334 el cual enuncia:

“La dirección general de la economía estará a cargo del Estado. Este intervendrá, por mandato de la ley, en la explotación de los recursos naturales, en el uso del suelo, en la producción, distribución, utilización y consumo de los bienes, y en los servicios públicos y privados, para racionalizar la economía con el fin de conseguir en el plano nacional y territorial, en un marco de sostenibilidad fiscal, el mejoramiento de la calidad de vida de los habitantes, la distribución equitativa de las oportunidades y los beneficios del desarrollo y la preservación de un ambiente sano. Dicho marco de sostenibilidad fiscal deberá fungir como instrumento para alcanzar de manera progresiva los objetivos del Estado Social de Derecho. En cualquier caso, el gasto público social será prioritario”.²⁷

El cual refiere a la intervención del Estado en la economía, para este caso en el sector de servicios, el cual garantiza y protege los objetivos del Estado, pensando en el bienestar de la comunidad, también es de relevancia para el caso el artículo 335 el cual refiere “Las actividades financieras, bursátiles, aseguradoras y cualquier otra relacionada con el manejo, aprovechamiento e inversión de los recursos de captación a las que se refiere el literal d) del numeral 19 del artículo 150 son de interés público y sólo pueden ser ejercidas previa autorización del Estado, conforme a la ley, la cual regulará la forma de intervención del Gobierno en estas materias y promoverá la democratización del crédito.”²⁸ Dichos artículos presentan relevancia e importancia dada la función fiscalizadora, ya que el Revisor Fiscal está constantemente en revisión sobre los informes que presenta a las autoridades de inspección, vigilancia y control, como lo es principalmente el órgano de la Dirección

²⁷ COLOMBIA. CONGRESO DE LA REPUBLICA. Constitución Política de Colombia de 1991. Bogotá D.C. Título 12 cap. 1 Art 334. p. 114.

²⁸ Ibíd. p. 115

de Impuestos y Aduanas Nacionales (DIAN), el cual es garante del ejercicio para quienes hace uso y se benefician de su servicio.

El ejercicio de la Revisoría Fiscal en Colombia también se encuentra regulado por el Código de Comercio, según el Capítulo VIII el cual contiene quince artículos referentes a la materia de la revisoría fiscal que inicia a partir del artículo 203 hasta el artículo 217, referidos así:

Art. 203. _ Sociedades obligadas a tener Revisor Fiscal. Deberán tener revisor fiscal: 1o) Las sociedades por acciones; 2o) Las sucursales de compañías extranjeras, y 3o) Las sociedades en las que, por ley o por los estatutos, la administración no corresponda a todos los socios, cuando así lo disponga cualquier número de socios excluidos de la administración que representen no menos del veinte por ciento del capital.

Art. 204. _ Elección del Revisor Fiscal. La elección del revisor fiscal que hará por la mayoría absoluta de la asamblea o de la junta de socios. En las comanditarias por acciones, el revisor fiscal será elegido por la mayoría de votos de los comanditarios. En las sucursales de sociedades extranjeras lo designará el órgano competente de acuerdo con los estatutos.

Art. 205. _ Inhabilidades del Revisor Fiscal. No podrán ser revisores fiscales: 1o) Quienes sean asociados de la misma compañía o de alguna de sus subordinadas, ni en éstas, quienes sean asociados o empleados de la sociedad matriz; 2o) Quienes estén ligados por matrimonio o parentesco dentro del cuarto grado de consanguinidad, primero civil o segundo de afinidad, o sean consocios de los administradores y funcionarios directivos, el cajero auditor o contador de la misma sociedad, y 3o) Quienes desempeñen en la misma compañía o en sus subordinadas cualquier otro cargo. Quien haya sido elegido como revisor fiscal, no podrá desempeñar en la misma sociedad ni en sus subordinadas ningún otro cargo durante el período respectivo.

Art. 206. _ Periodo y Remoción del Revisor Fiscal. En las sociedades donde funcione junta directiva el período del revisor fiscal será igual al de aquella, pero en todo caso podrá ser removido en cualquier tiempo, con el voto de la mitad más una de las acciones presentes en la reunión.

Art. 207. _ Funciones del Revisor Fiscal. Son funciones del revisor fiscal: 1o) Cerciorarse de que las operaciones que se celebren o cumplan por cuenta de la sociedad se ajustan a las prescripciones de los estatutos, a las decisiones de la asamblea general y de la junta directiva; 2o) Dar oportuna cuenta, por escrito, a la asamblea o junta de socios, a la junta directiva o al gerente, según los casos, de las irregularidades que ocurran en el funcionamiento de la sociedad y en el desarrollo de sus negocios; 3o) Colaborar con las entidades gubernamentales que ejerzan la inspección y vigilancia de las compañías, y rendirles los informes a que haya lugar o le sean solicitados; 4o) Velar por que se lleven regularmente la contabilidad de la sociedad y las actas de las reuniones de la asamblea, de la junta de socios y de la junta directiva, y porque se conserven debidamente la correspondencia de la sociedad y los comprobantes de las cuentas, impartiendo las instrucciones necesarias para tales fines; 5o) Inspeccionar asiduamente los bienes de la sociedad y procurar que se tomen oportunamente las medidas de conservación o seguridad de los mismos y de los que ella tenga en custodia a cualquier otro título; 6o) Impartir las instrucciones, practicar las inspecciones y

solicitar los informes que sean necesarios para establecer un control permanente sobre los valores sociales; 7o) Autorizar con su firma cualquier balance que se haga, con su dictamen o informe correspondiente; 8o) Convocar a la asamblea o a la junta de socios a reuniones extraordinarias cuando lo juzgue necesario, y 9o) Cumplir las demás atribuciones que le señalen las leyes o los estatutos y las que, siendo compatibles con las anteriores, le encomiende la asamblea o junta de socios.

Art. 208. _ Contenido de los informes del Revisor Fiscal. Balances Generales. El dictamen o informes del revisor fiscal sobre los balances generales deberá expresar, por lo menos: 1o) Si ha obtenido las informaciones necesarias para cumplir sus funciones; 2o) Si en el curso de la revisión se han seguido los procedimientos aconsejados por la técnica de la interventoría de cuentas; 3o) Si en su concepto la contabilidad se lleva conforme a las normas legales y a la técnica contable, y si las operaciones registradas se ajustan a los estatutos y a las decisiones de la asamblea o junta directiva, en su caso; 4o) Si el balance y el estado de pérdidas y ganancias han sido tomados fielmente de los libros; y si en su opinión el primero presenta en forma fidedigna, de acuerdo con las normas de contabilidad generalmente aceptadas, la respectiva situación financiera al terminar el período revisado, y el segundo refleja el resultado de las operaciones en dicho período, y 5o) Las reservas o salvedades que tenga sobre la fidelidad de los estados financieros.

Art. 209. _ Contenido del Informe del Revisor Fiscal presentado a la Asamblea o Junta de Socios. El informe del revisor fiscal a la asamblea o junta de socios deberá expresar: 1o) Si los actos de los administradores de la sociedad se ajustan a los estatutos y a las órdenes o instrucciones de la asamblea o junta de socios; 2o) Si la correspondencia, los comprobantes de las cuentas y los libros de actas de registro de acciones, en su caso, se llevan y se conservan debidamente, y 3o) Si hay y son adecuadas las medidas de control interno, de conservación y custodia de los bienes.

Art. 210. _ Auxiliares del Revisor Fiscal. Cuando las circunstancias lo exijan, a juicio de la asamblea o de la junta de socios, el revisor podrá tener auxiliares u otros colaboradores nombrados y removidos libremente por él, que obrarán bajo su dirección y responsabilidad, con la remuneración que fije la asamblea o junta de socios, sin perjuicio de que los revisores tengan colaboradores o auxiliares contratados y remunerados libremente por ellos. El revisor fiscal solamente estará bajo la dependencia de la asamblea o de la junta de socios.

Art. 211. _ Responsabilidad del Revisor Fiscal. El revisor fiscal responderá de los perjuicios que ocasione a la sociedad, a sus asociados o a terceros, por negligencia o dolo en el cumplimiento de sus funciones.

Art. 212. _ Responsabilidad Penal del Revisor Fiscal. El revisor fiscal que, a sabiendas, autorice balances con inexactitudes graves, o rinda a la asamblea o a la junta de socios informes con tales inexactitudes, incurrirá en las sanciones previstas en el Código Penal para la falsedad en documentos privados, más la interdicción temporal o definitiva para ejercer el cargo de revisor fiscal.

Art. 213. _ Derecho de intervención del Revisor Fiscal. El revisor fiscal tendrá derecho a intervenir en las deliberaciones de la asamblea o de la junta de socios, y en las de juntas directivas o consejos de administración, aunque sin derecho a voto, cuando sea citado a estas. Tendrá asimismo derecho a inspeccionar en cualquier tiempo los libros de contabilidad, libros de actas, correspondencia,

comprobantes de las cuentas y demás papeles de la sociedad.

Art. 214. _ Reserva del Revisor Fiscal en el ejercicio de sus funciones. El revisor fiscal deberá guardar completa reserva sobre los actos o hechos de que tenga conocimiento en ejercicio de su cargo y solamente podrá comunicarlos o denunciarlos en la forma y casos previstos expresamente en las leyes.

Art. 215. _ Requisitos y restricciones para ejercer el cargo de Revisor Fiscal. El revisor fiscal deberá ser contador público. Ninguna persona podrá ejercer el cargo de revisor en más de cinco sociedades por acciones. Con todo, cuando se designen asociaciones o firmas de contadores como revisores fiscales, éstas deberán nombrar un contador público para cada revisoría, que desempeñe personalmente el cargo, en los términos del artículo 12 de la ley 145 de 1960. En caso de falta del nombrado, actuarán los suplentes.

Art. 216. _ Incumplimiento de funciones del Revisor Fiscal. El revisor fiscal que no cumpla las funciones previstas en la ley, o que las cumpla irregularmente o en forma negligente, o que falte a la reserva prescrita en el artículo 214, será sancionado con multa hasta de veinte mil pesos, o con suspensión del cargo, de un mes a un año, según la gravedad de la falta u omisión. En caso de reincidencia se doblarán las sanciones anteriores y podrá imponerse la interdicción permanente o definitiva para el ejercicio del cargo de revisor fiscal, según la gravedad de la falta.

Art. 217. _ Sanciones al Revisor Fiscal. Las sanciones previstas en el artículo anterior serán impuestas por la Superintendencia de Sociedades, aunque se trate de compañías no sometidas a su vigilancia, o por la Superintendencia Bancaria, respecto de sociedades controladas por ésta. Estas sanciones serán impuestas de oficio o por denuncia de cualquier persona.²⁹

El Código de Comercio frente al ejercicio del Revisor Fiscal, corresponde a una de las bases principales de la profesión, ya que su normativa reglamente el funcionamiento de dicha institución, desde su obligación, elección, inhabilidades, periodo, remoción, funciones hasta el contenido de informes, responsabilidades, requisitos, incumplimientos y sanciones así velando por el cumplimiento de los estatutos sociales, las leyes y lo emanado por el órgano social, dando fe pública de ello.

Es también de importancia y vigencia para la profesión contable y para la revisoría fiscal lo contenido en el Estatuto tributario, el cual amplía los principios generales de la Constitución Nacional sobre la materia, definiendo en sus artículos, términos, aplicación y sujeción tributaria; frente a la revisoría fiscal el Estatuto Tributario según el artículo 777 enuncia “La certificación de contador público y revisor fiscal es prueba contable. Cuando se trate de presentar en las oficinas de la Administración pruebas contables, serán suficientes las certificaciones de los contadores o revisores fiscales de conformidad con las normas legales vigentes, sin perjuicio de la facultad que tiene la administración de hacer las

²⁹ COLOMBIA. CONGRESO DE LA REPUBLICA. Código de Comercio. Bogotá D.C. Cap. VIII. Art 203-217.

comprobaciones pertinentes.”³⁰ Lo cual define la importancia de la firma, certificación y dictamen de la figura ya que asevera su fe pública.

Continuamente la Ley 43 de 1990, la cual se adiciona a la Ley 145 de 1960, reglamenta la profesión de Contador Público y corresponde al eje fundamental de la profesión puesto que determina, su ejercicio, normas, principios, órganos reguladores, entre otras, dicha ley corresponde a cinco (5) capítulos y setenta y cinco (75) artículos los cuales se dividen así:

Capitulo Primero “De la profesión del Contador Público”, dicho capitulo consta del artículo 1ro al 7mo los cuales corresponden a: del contador público, donde define la naturaleza de la profesión así:

“Se entiende por Contador Público la persona natural que, mediante la inscripción que acredite su competencia profesional en los términos de la presente Ley, está facultada para dar fe pública de hechos propios del ámbito de su profesión, dictaminar sobre estados financieros, y realizar las demás actividades relacionadas con la ciencia contable en general. La relación de dependencia laboral inhabilita al Contador para dar fe pública sobre actos que interesen a su empleador. Esta inhabilidad no se aplica a los revisores fiscales, ni a los Contadores Públicos que presten sus servicios a sociedades que no estén obligadas, por la ley o por estatutos, a tener revisor fiscal.”³¹

Posteriormente los artículos siguientes corresponden a las actividades relacionadas con la ciencia contable en general, de la inscripción del Contador Público, de las sociedades de Contadores Públicos, de la vigilancia estatal, de los Principios de Contabilidad Generalmente Aceptados, y de las Normas de Auditoria Generalmente Aceptadas, dicho último artículo es de importancia para la investigación puesto describe el procedimiento a tener en cuenta con el uso de esta norma para el revisor fiscal y los auditores el cual se describe así:

Artículo 7. De las normas de auditoría generalmente aceptadas. Las normas de auditoría generalmente aceptadas, se relacionan con las cualidades profesionales del Contador Público, con el empleo de su buen juicio en la ejecución de su examen y en su informe referente al mismo. Las normas de auditoría son las siguientes:

1. Normas personales. a) El examen debe ser ejecutado por personas que tengan entrenamiento adecuado y estén habilitadas legalmente para ejercer la Contaduría Pública en Colombia. b) El Contador Público debe tener independencia mental en todo lo relacionado con su trabajo, para garantizar la imparcialidad y objetividad de

³⁰ COLOMBIA, ESTATUTO TRIBUTARIO. Art 777. [en línea] [citado 22/11/2019]. Disponible en: <http://www.secretariasenado.gov.co/senado/basedoc/estatuto_tributario_pr025.html#581>

³¹ COLOMBIA, MINISTERIO DE EDUCACION. Ley 43. (13 de diciembre, de 1990) Art.1. Por la cual se adiciona la Ley 145 de 1960, reglamentaria de la profesión de Contador Público y se dictan otras disposiciones. Bogotá D.C El Ministerio, 1990. p. 1

sus juicios. c) En la ejecución de su examen y en la preparación de sus informes, debe proceder con diligencia profesional.

2. Normas relativas a la ejecución del trabajo. a) El trabajo debe ser técnicamente planeado y debe ejercerse una supervisión apropiada sobre los asistentes, si los hubiere. b) Debe hacerse un apropiado estudio y una evaluación del sistema de control interno existente, de manera que se pueda confiar en él como base para la determinación de la extensión y oportunidad de los procedimientos de auditoría. c) Debe obtenerse evidencia válida y suficiente por medio del análisis, inspección, observación, interrogación, confirmación y otros procedimientos de auditoría, con el propósito de allegar bases razonables para el otorgamiento de un dictamen sobre los Estados Financieros sujetos a revisión.

3. Normas relativas a la rendición de informes. a) Siempre que el nombre de un Contador Público sea asociado con estados financieros, deberá expresar de manera clara e inequívoca la naturaleza de su relación con tales estados. Si practicó un examen de ellos, el Contador Público deberá expresar claramente el carácter de su examen, su alcance y su dictamen profesional sobre lo razonable de la información contenida en dichos estados financieros. b) El informe debe contener indicación sobre si los estados financieros están presentados de acuerdo con principios de contabilidad generalmente aceptados en Colombia. c) El informe debe contener indicación sobre si tales principios han sido aplicados de manera uniforme en el período corriente en relación con el período anterior. d) Cuando el Contador Público considere necesario expresar salvedades sobre algunas de las afirmaciones genéricas de su informe y dictamen, deberá expresarlas de manera clara e inequívoca, indicando a cuál de tales afirmaciones se refiere y los motivos e importancia de la salvedad en relación con los estados financieros tomados en conjunto. e) Cuando el Contador Público considere no estar en condiciones de expresar un dictamen sobre los estados financieros tomados en conjunto deberá manifestarlo explícita y claramente.³²

Dicho procedimiento se tiene en cuenta para el presente estudio puesto que se encuentra vigente para el ejercicio profesional del Revisor Fiscal frente a determinados Grupos empresariales clasificados por las NIIF.

Capítulo Segundo “Del ejercicio de la Profesión”, este capítulo consta del artículo 8 al artículo 13, de los cuales tratan a cerca de las normas que debe observar el contador público, los papeles de trabajo, de la fe pública, de la función privativa de los contadores públicos, de la elección o nombramiento de empleados o funcionarios públicos para la profesión y de las exigencias de requerir la calidad del Contador públicos en casos determinados.

Capítulo Tercero, dicho capítulo se subdivide en tres títulos, los cuales son “ Título Primero - De la vigilancia y dirección de la profesión” correspondiente al artículo 14 que nombra los órganos de la profesión, “ Título segundo -Junta Central de Contadores” correspondiente a los artículos 15 al 28, los cuales tratan a cerca de la naturaleza, composición, elecciones, periodo, inhabilidades, funciones, decisiones,

³² Ibíd.p.3

sanciones, multas, suspensiones, cancelación de la inscripción, y proceso, reglamentando así a la Junta Central de Contadores (JCC) y “Titulo Tercero - Del Consejo Técnico de la Contaduría Pública” correspondiente al artículo 29 al 34, tratando de la naturaleza del Consejo Técnico de la Contaduría Pública, sus miembros, elecciones, periodo, funciones y su sede.

Capituló Cuarto, el cual se subdivide en seis títulos correspondientes a “Titulo Primero - Código de Ética Profesional” correspondiente a los artículos 35 hasta el artículo 40, los cuales tratan los principios básicos de ética profesional del contador público definidos así:

La explicación de los principios básicos de ética profesional, es la siguiente:

37.1 Integridad. El Contador Público deberá mantener incólume su integridad moral, cualquiera que fuere el campo de su actuación en el ejercicio profesional. Conforme a esto, se espera de él rectitud, probidad, honestidad, dignidad y sinceridad, en cualquier circunstancia. Dentro de este mismo principio quedan comprendidos otros conceptos afines que, sin requerir una mención o reglamentación expresa, puedan tener relación con las normas de actuación profesional establecidas. Tales conceptos pudieran ser los de conciencia moral, lealtad en los distintos planos, veracidad como reflejo de una realidad incontestable, justicia y equidad con apoyo en el derecho positivo.

37.2 Objetividad. La objetividad representa ante todo imparcialidad y actuación sin prejuicios en todos los asuntos que correspondan al campo de acción profesional del Contador Público. Lo anterior es especialmente importante cuando se trata de certificar, dictaminar u opinar sobre los estados financieros de cualquier entidad. Esta cualidad va unida generalmente a los principios de integridad e independencia y suele comentarse conjuntamente con esto.

37.3 Independencia. En el ejercicio profesional, el Contador Público deberá tener y demostrar absoluta independencia mental y de criterio con respecto a cualquier interés que pudiere considerarse incompatible con los principios de integridad y objetividad, con respecto a los cuales la independencia, por las características peculiares de la profesión contable, debe considerarse esencial y concomitante.

37.4 Responsabilidad. Sin perjuicio de reconocer que la responsabilidad, como principio de la ética profesional, se encuentra implícitamente comprendida en todas y cada una de las normas de ética y reglas de conducta del Contador Público, es conveniente y justificada su mención expresa como principio para todos los niveles de la actividad contable. En efecto, de ella fluye la necesidad de la sanción, cuyo reconocimiento en normas de ética, promueve la confianza de los usuarios de los servicios del Contador Público, compromete indiscutiblemente la capacidad calificada, requerida por el bien común de la profesión.

37.5 Confidencialidad. La relación del Contador Público con el usuario de sus servicios es el elemento primordial en la práctica profesional. Para que dicha relación tenga pleno éxito debe fundarse en un compromiso responsable, leal y auténtico, el cual impone la más estricta reserva profesional.

37.6 Observancia de las disposiciones normativas. El Contador Público deberá realizar su trabajo cumpliendo eficazmente las disposiciones profesionales promulgadas por el Estado y por el Consejo Técnico de la Contaduría Pública aplicando los procedimientos adecuados debidamente establecidos. Además, deberá observar las recomendaciones recibidas de sus clientes o de los funcionarios competentes del ente que requiere sus servicios, siempre que éstos sean compatibles con los principios de integridad, objetividad e independencia, así como con los demás principios y normas de ética y reglas formales de conducta y actuación aplicables en las circunstancias.

37.7 Competencia y actualización profesional. El Contador Público sólo deberá contratar trabajos para lo cual él o sus asociados o colaboradores cuenten con las capacidades e idoneidad necesaria para que los servicios comprometidos se realicen en forma eficaz y satisfactoria. Igualmente, el Contador Público, mientras se mantenga en ejercicio activo, deberá considerarse permanentemente obligado a actualizar los conocimientos necesarios para su actuación profesional y especialmente aquéllos requeridos por el bien común y los imperativos del progreso social y económico.

37.8 Difusión y colaboración. El Contador Público tiene la obligación de contribuir, de acuerdo con sus posibilidades personales, al desarrollo, superación y dignificación de la profesión, tanto a nivel institucional como en cualquier otro campo, que, como los de la difusión o de la docencia, le sean asequibles. Cuando quiera que sea llamado a dirigir instituciones para la enseñanza de la Contaduría Pública o a regentar cátedras en las mismas, se someterá a las normas legales y reglamentarias sobre la materia, así como a los principios y normas de la profesión y a la ética profesional. Este principio de colaboración constituye el imperativo social profesional.

37.9 Respeto entre colegas. El Contador Público debe tener siempre presente que la sinceridad, la buena fe y la lealtad para con sus colegas son condiciones básicas para el ejercicio libre y honesto de la profesión y para convivencia pacífica, amistosa y cordial de sus miembros.

37.10 Conducta ética. El Contador Público deberá abstenerse de realizar cualquier acto que pueda afectar negativamente la buena reputación o repercutir en alguna forma en descrédito de la profesión, tomando en cuenta que, por la función social que implica el ejercicio de su profesión, está obligado a sujetar su conducta pública y privada a los más elevados preceptos de la moral universal.³³

Dichos principios son relevantes para la investigación puesto son base fundamental de la revisoría fiscal, continua “ Título Segundo - De las relaciones del Contador Público con los usuarios de sus servicios” correspondiente al artículo 41 hasta el artículo 51, tratando la forma de los servicios profesionales ofrecidos, “ Título Tercero - De la publicidad” correspondientes del artículo 52 y 53 sobre la forma de la publicidad de la profesión, “ Título Cuarto - Relaciones del Contador Público con sus colegas” este título inicia desde el artículo 54 hasta el artículo 62, refiriendo al comportamiento y sus actos frente a sus colegas, para hacerlo de la mejor forma

³³ Ibíd. p.18-20.

ética y moral posible en el ámbito profesional, “Título Quinto - El secreto profesional o confidencialidad” correspondiente al artículo 63 hasta el 67 tratando de la importancia de la reserva profesional en sus servicios prestados, “Título Sexto - De las relaciones del Contador Público con la Sociedad y el Estado” a partir del artículo 68 hasta el 71” correspondiente a la presentación de documentos, certificación, opinión y dictamen el cual representa la fe pública del profesional.

Capítulo Quinto referente a los Derechos adquiridos del profesional, corresponde del artículo 72 al 75, los cuales tratan de las situaciones jurídicas concretas y dictaminar la normatividad.

Sucesivamente con la actualización normativa se abre paso a la convergencia a Estándares Internacionales estipulados por 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, donde se señalan las autoridades competentes, el procedimiento para su expedición y se determinan las entidades responsables de vigilar su cumplimiento, dicha ley consta de diecisiete (17) artículos, de los cuales se enuncian los más relevantes y esenciales artículos para el presente estudio así:

Artículo 1º Objetivos de esta Ley. Por mandato de esta ley, el Estado, bajo la dirección del Presidente la República y por intermedio de las entidades a que hace referencia la presente ley, intervendrá la economía, limitando la libertad económica, para expedir normas contables, de información financiera y de aseguramiento de la información, que conformen un sistema único y homogéneo de alta calidad, comprensible y de forzosa observancia, por cuya virtud los informes contables y, en particular, los estados financieros, brinden información financiera comprensible, transparente y comparable, pertinente y confiable, útil para la toma de decisiones económicas por parte del Estado, los propietarios, funcionarios y empleados de las empresas, los inversionistas actuales o potenciales y otras partes interesadas, para mejorar la productividad, la competitividad y el desarrollo armónico de la actividad empresarial de las personas naturales y jurídicas, nacionales o extranjeras. Con tal finalidad, en atención al interés público, expedirá normas de contabilidad, de información financiera y de aseguramiento de información, en los términos establecidos en la presente ley. Con observancia de los principios de equidad, reciprocidad y conveniencia nacional, con el propósito de apoyar la internacionalización de las relaciones económicas, la acción del Estado se dirigirá hacia la convergencia de tales normas de contabilidad, de información financiera y de aseguramiento de la información, con estándares internacionales de aceptación mundial, con las mejores prácticas y con la rápida evolución de los negocios. Mediante normas de intervención se podrá permitir u ordenar que tanto el sistema documental contable, que incluye los soportes, los comprobantes y los libros, como los informes de gestión y la información contable, en especial los estados financieros con sus notas, sean preparados, conservados y difundidos electrónicamente. A tal efecto dichas normas podrán determinar las reglas aplicables al registro electrónico de los libros de comercio y al depósito electrónico de la información, que serían aplicables por todos los registros públicos, como el registro mercantil. Dichas

normas garantizarán la autenticidad e integridad documental y podrán regular el registro de libros una vez diligenciados.

Artículo 2o. Ámbito de la aplicación. La presente ley aplica a todas las personas naturales y jurídicas que, de acuerdo con la normatividad vigente, estén obligadas a llevar contabilidad, así como a los contadores públicos, funcionarios y demás personas encargadas de la preparación de estados financieros y otra información financiera, de su promulgación y aseguramiento. En desarrollo de esta ley y en atención al volumen de sus activos, de sus ingresos, al número de sus empleados, a su forma de organización jurídica o de sus circunstancias socioeconómicas, el Gobierno autorizará de manera general que ciertos obligados lleven contabilidad simplificada, emitan estados financieros y revelaciones abreviados o que estos sean objeto de aseguramiento de información de nivel moderado. En desarrollo de programas de formalización empresarial o por razones de política de desarrollo empresarial, el Gobierno establecerá normas de contabilidad y de información financiera para las microempresas, sean personas jurídicas o naturales, que cumplan los requisitos establecidos en los numerales del artículo 499 del Estatuto Tributario.³⁴

Dichos artículos hacen énfasis principal en la expedición de las normas contables, de información financiera y de aseguramiento de la información, con el fin de conformar un sistema único y homogéneo de alta calidad, con particularidad referente a los estados financieros, para que estos brinden información comprensible y esencialmente comparable para la toma de decisiones económicas de todos los interesados, buscando así mejorar la productividad, la competitividad y el desarrollo armónico de la actividad empresarial; referente al ámbito de aplicación debe realizarlo toda persona que lleve contabilidad, los contadores públicos, funcionarios y encargados de la preparación de estados financieros u otra información financiera.

Artículo 5o. De las Normas de Aseguramiento de Información. Para los propósitos de esta ley, se entiende por normas de aseguramiento de información el sistema compuesto por principios, conceptos, técnicas, interpretaciones y guías, que regulan las calidades personales, el comportamiento, la ejecución del trabajo y los informes de un trabajo de aseguramiento de información. Tales normas se componen de normas éticas, normas de control de calidad de los trabajos, normas de auditoría de información financiera histórica, normas de revisión de información financiera histórica y normas de aseguramiento de información distinta de la anterior.³⁵

Dicho artículo corresponde al precedente principal de esta investigación correspondiente a la convergencia de la normativa pasando así de las Normas de Auditoria Generalmente Aceptadas a las Normas de Aseguramiento de la Información las cuales se dividen en cinco ramas las cuales actualmente deben ser utilizados por el Contador y a este caso el Revisor Fiscal.

³⁴ COLOMBIA, CONGRESO DE LA REPUBLICA. Ley 1314 (Julio 13 de 2009). Por la cual se regulan los principios y normas de contabilidad e información financiera de aseguramiento de información aceptadas en Colombia. Diario Oficial. No 47.409. Bogotá D.C. 2009.

³⁵ Ibíd.

Artículo 8o. Criterios a los cuales debe sujetarse el Consejo Técnico de la Contaduría Pública. En la elaboración de los proyectos de normas que someterá a consideración de los Ministerios de Hacienda y Crédito Público y de Comercio, Industria y Turismo, el Consejo Técnico de la Contaduría Pública aplicará los siguientes criterios y procedimientos:

...12. En coordinación con los Ministerios de Educación, Hacienda y Crédito Público y Comercio, Industria y Turismo, así como con los representantes de las facultades y Programas de Contaduría Pública del país, promover un proceso de divulgación, conocimiento y comprensión que busque desarrollar actividades tendientes a sensibilizar y socializar los procesos de convergencia de las normas de contabilidad, de información financiera y de aseguramiento de información establecidas en la presente ley, con estándares internacionales, en las empresas del país y otros interesados durante todas las etapas de su implementación.”³⁶

Mediante este artículo se otorga como función al Consejo Técnico de la Contaduría Pública y como órgano principal regulatorio que encabece la promoción y divulgación de los nuevos Estándares Internacionales, lo cual para el presente estudio es un eje polémico debido al transcurso del tiempo y los resultados correspondientes al conocimiento normativo en la comunidad en general.

Debido a que la normativa de la Ley 1314 del 2009 corresponde a los anexos de esta, a medida del transcurso del tiempo mediante Decretos, se ha observado diferentes reformas a la presente ley de los cuales solo se tomaran los Decretos más relevantes que presentan cambios en el ejercicio de la Revisoría Fiscal con énfasis principal en las Normas Internacionales de Auditoría como objeto de estudio, iniciando así con el Decreto 0302 del 2015 el cual señala que las Normas de Aseguramiento de Información (NAI), serán emitidas por el International Auditing and Assurance Standards Board (IAASB) en su versión en español, actualizados en abril de 2009, e incorporados en el “Handbook 2010”, de dicho decreto se consideran de gran importancia los siguientes artículos:

Artículo 1º. Expídase el Marco Técnico normativo de las Normas de Aseguramiento de la Información (NAI), que contiene: 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); las Normas Internacionales de Servicios Relacionados (NISR) y el Código de Ética para Profesionales de la Contaduría, conforme se dispone en el anexo que hace parte integral del presente decreto.

Artículo 2º El presente decreto será de aplicación obligatoria por los revisores fiscales que presten sus servicios a entidades del Grupo 1, y a las entidades del Grupo 2 que tengan más de 30.000 salarios mínimos mensuales legales vigentes (smmlv) de activos o, más de 200 trabajadores, en los términos establecidos para tales efectos en los Decretos números 2784 de 2012 y 3022 de 2013 y normas posteriores que los modifiquen, adicionen o sustituyan, así como a los revisores fiscales que dictaminen estados financieros consolidados de estas entidades. Las

³⁶ Ibíd.

entidades que no pertenezcan al Grupo 1 y que voluntariamente se acogieron a emplear al marco técnico normativo de dicho Grupo, les será aplicable lo dispuesto en el presente artículo. Parágrafo. Los revisores fiscales que presten sus servicios a entidades no contempladas en este artículo, continuarán aplicando los procedimientos de auditoría previstos en el marco regulatorio vigente y sus modificaciones, y podrán aplicar voluntariamente las NAI descritas en los artículos 3° y 4° de este decreto.

Artículo 3°. El revisor fiscal aplicará las NIA, anexas a este decreto, 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.

Artículo 10. Vigencia: El presente decreto será aplicable a partir del 1° de enero del año 2016, para aquellos trabajos profesionales que se inicien a partir de esta fecha, de acuerdo a lo dispuesto en el inciso 1° del artículo 14 de la Ley 1314 de 2009, pero se permite de manera voluntaria su aplicación anticipada.”³⁷

Mediante dicho decreto se establece el contenido de las Normas de Aseguramiento de la Información (NAI), el cual refiere a 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), las Normas Internacionales de Servicios Relacionados (NISR) y el Código de Ética para Profesionales de la Contaduría, por lo cual para la presente investigación es de vital importancia realizar énfasis en las Normas Internacionales de Auditoría, que según el anexo de dicho Decreto presenta el siguiente contenido para su aplicación

Tabla 3. Normas Internacionales de Auditoría (NIA)

PRINCIPIOS Y RESPONSABILIDADES GLOBALES	NIA 200	Objetivos generales del auditor independiente y conducción de una auditoría, de acuerdo con las Normas Internacionales de Auditoría.
	NIA 210	Acuerdo de los términos de los trabajos de Auditoría
	NIA 220	Control de calidad para una auditoría de Estados financieros.
	NIA 230	Documentación de auditoría.
	NIA 240	Responsabilidad del auditor en relación con el fraude en una auditoría de estados financieros.
	NIA 250	Consideración de leyes y regulaciones en una auditoría de estados financieros.

³⁷ COLOMBIA, MINISTERIO DE COMERCIO, INDUSTRIA Y TURISMO. Decreto 0302 (febrero 20, de 2015). Por el cual se reglamenta la Ley 1314 de 2009 sobre el marco técnico normativo para las normas de aseguramiento de la información. Diario Oficial. No 49.431 Bogotá D.C. p. 1.

	NIA 260	Comunicación con los encargados del gobierno corporativo.
	NIA 265	Comunicación de deficiencias en el control interno a los encargados del gobierno corporativo y a la administración.
PLANIFICACIÓN, RIESGOS Y RESPUESTAS	NIA 300	Planeación de una auditoría de estados financieros
	NIA 315	Identificación y evaluación de los riesgos de error material mediante el entendimiento de la entidad y su entorno.
	NIA 320	Importancia relativa en la planeación y realización de una auditoría.
	NIA 330	Respuestas del auditor a los riesgos evaluados.
	NIA 402	Consideraciones de auditorías relativas a una entidad que usa una organización de servicios.
	NIA 450	Evaluación de las representaciones erróneas identificadas durante la auditoría.
EVIDENCIA DE AUDITORÍA	NIA 500	Evidencia de auditoría.
	NIA 501	Evidencia de auditoría: consideraciones específicas para partidas seleccionadas.
	NIA 505	Confirmaciones externas.
	NIA 510	Trabajos iniciales de auditoría – Saldos iniciales
	NIA 520	Procedimientos analíticos.
	NIA 530	Muestreo de auditoría.
	NIA 540	Auditoría de estimaciones contables, incluyendo estimaciones contables del valor razonables y revelaciones relacionadas.
	NIA 550	Partes relacionadas.
	NIA 560	Hechos posteriores
	NIA 570	Negocio en marcha.
	NIA 580	Declaraciones escritas.
UTILIZACIÓN DEL TRABAJO REALIZADO POR OTROS	NIA 600	Consideraciones especiales: Auditorías de estados financieros de grupo (incluido el trabajo de los auditores de los componentes).
	NIA 610	Uso del trabajo de auditores internos.

	NIA 620	Uso del trabajo de un experto
CONCLUSIONES E INFORME DE AUDITORÍA	NIA 700	Formación de una opinión e informe sobre estados financieros.
	NIA 705	Modificaciones a la opinión en el informe del auditor independiente.
	NIA 706	Párrafos de énfasis sobre asuntos y párrafos de "otros asuntos" en el informe del auditor independiente.
	NIA 710	Información comparativa. Cifras correspondientes y estados financieros comparativos.
	NIA 720	La responsabilidad del auditor en relación a otra información en documentos que contienen estados financieros auditados.
CONSIDERACIONES ESPECIALES	NIA 800	Consideraciones especiales: Auditoría de estados financieros preparados de acuerdo con un marco para propósitos especiales.
	NIA 805	Consideraciones especiales: Auditoría de un estado financiero individual y elementos específicos, cuentas o partidas de un estado financiero.
	NIA 810	Compromisos para informar sobre estados financieros resumidos.
	NICC 1	Control de calidad para firmas que realizan auditorías y revisiones de información financiera histórica y otros compromisos de seguridad y servicios relacionados.

Fuente: Normas Internacionales de Auditoría, Material de Apoyo - AUDITOL.ORG

Referente al caso específico del Revisor Fiscal y su utilización refiere a la aplicación obligatoria por los revisores fiscales que presten sus servicios a entidades del Grupo 1, y a las entidades del Grupo 2 que tengan más de 30.000 salarios mínimos mensuales legales vigentes (SMMLV) de activos o, más de 200 trabajadores, según los términos establecidos para tales efectos en los Decretos números 2784 de 2012 y 3022 de 2013 y teniendo en cuenta las normas posteriores que los modifiquen, además se enuncia que los revisores fiscales que presten sus servicios a entidades no contempladas en dichos artículos, continuarán aplicando los procedimientos de auditoría previstos en el marco regulatorio vigente y sus modificaciones, y podrán aplicar voluntariamente las NAI, razón por la cual según este decreto la aplicación de la normatividad en el ejercicio profesional del Revisor Fiscal es voluntaria y en

discusión del estudio se encontraría contraria a la homogenización de la información.

A partir del Decreto 0302 del 2015 surge en el mismo año el Decreto 2420 el cual presenta como objetivo la compilación y racionalización de las normas de carácter reglamentario, que fueron expedidas en desarrollo de la Ley 1314 de 2009, dicho decreto contiene dos (2) libros los cuales se encuentran divididos en Partes y subdivididos por Títulos así:

Libro 1 Régimen reglamentario de las normas de contabilidad, información financiera y de aseguramiento de la información, Parte 1 Normas de Contabilidad y de Información Financiera, la primera parte corresponde a cuatro títulos fragmentados en Régimen Reglamentario Normativo para los preparadores de Información Financiera que conforman el grupo 1, grupo 2, grupo 3 y Regímenes Especiales. Parte 2 Normas de Aseguramiento de la Información la segunda parte se subdivide en un solo título correspondiente a Disposiciones Generales. Libro 2 Disposiciones Finales, Parte 1 Derogatoria y Vigencia, Parte 2 Notas Explicativas.

Para la presente investigación se tiene en cuenta el Libro 1, Parte 2 acerca de las Normas de Aseguramiento de la Información según dos artículos relevantes a la Revisoría Fiscal, enunciados así:

Artículo 1.2.1.2. Ámbito de aplicación. El presente título será de aplicación obligatoria para todos los contadores públicos, en las siguientes condiciones: 1. Los revisores fiscales que presten sus servicios, a entidades del Grupo 1, y a las entidades del Grupo 2 que tengan más de 30.000 salarios mínimos mensuales legales vigentes (SMMLV) de activos o, más de 200 trabajadores, en los términos establecidos para tales efectos en el Título 1, de la Parte 1, del Libro 1 y en el Título 2 de la Parte 1 del Libro 1, respectivamente, del Decreto 2420 de 2015 y normas posteriores que lo modifiquen, adicionen o sustituyan, así como a los revisores fiscales que dictaminen estados financieros consolidados de estas entidades, aplicarán las NIA contenidas en el anexo 4 de dicho Decreto 2420 de 2015, 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, y aplicarán las ISAE contenidas en dicho anexo 4, en desarrollo de las responsabilidades contenidas en el artículo 209 del Código de Comercio, relacionadas con la evaluación del cumplimiento de las disposiciones estatutarias y de la asamblea o junta de socios y con la evaluación del control interno. A los revisores fiscales de las entidades que no pertenezcan al Grupo 1 y que voluntariamente se acogieron a emplear el marco técnico normativo de dicho grupo, les será aplicable lo dispuesto en el presente artículo.

2. Los revisores fiscales que presten sus servicios a entidades no contempladas en este artículo, continuarán aplicando los procedimientos de auditoría previstos en el marco regulatorio vigente y sus modificaciones, y podrán aplicar voluntariamente las NAI descritas en el numeral 1 anterior.

Artículo 1.2.1.5. Opinión del revisor fiscal. Para efectos de la aplicación del artículo 1.2.1.2., no será necesario que el revisor fiscal prepare informes separados, pero sí que exprese una opinión sobre cada uno de los temas para contenidos en ellos. El

Consejo Técnico de la Contaduría Pública expedirá las orientaciones técnicas necesarias estos fines.”³⁸

Los artículos anteriormente mencionados frente a la aplicación de las Normas Internacionales de Auditoría (NIA) en el ejercicio de la Revisoría Fiscal, corresponden a la clasificación de los grupos 1 y 2 concernientes explícitamente a los Estados Financieros, sin embargo, quienes no se encuentran en este grupo aplicaran los procedimientos previstos “en el marco regulatorio vigente” el cual para el estudio en discusión hasta tal momento no representa, una aplicación clara.

Sin embargo, el artículo 1.2.1.2. Ámbito de aplicación del presente decreto es modificado por el Decreto 2132 del 2016, correspondiente a:

“Artículo 1.2.1.2. ámbito de aplicación. El presente título será de aplicación obligatoria para todos los contadores públicos, en las siguientes condiciones:

.3. Los revisores fiscales que presten sus servicios a entidades no contempladas en los numerales precedentes de este artículo, cualquiera sea el sector al que pertenezcan, para el cumplimiento de sus funciones, observarán los criterios establecidos en el artículo 7o de la Ley 43 de 1990 y demás normas que lo desarrollen; no obstante, los revisores fiscales a los que hace referencia el presente numeral podrán aplicar voluntariamente las NAI descritas en el numeral 1 anterior.”³⁹

El cual aclara que el servicio ejecutado por el revisor fiscal en entidades no contemplados por la clasificación de los grupos, podrá seguir aplicando las Normas de Auditoría Generalmente Aceptadas o solo sí lo desea de forma voluntaria usar las Normas de Aseguramiento de la información.

2.5 MARCO CONCEPTUAL

Para efectos del presente trabajo de estudio y una mejor comprensión del caso, se darán a continuación una serie de conceptos que se relacionan con el ejercicio de la profesión del Revisor Fiscal y las Normas Internacionales de Auditoría.

Normas Internacionales de Auditoría (NIA): Son aplicables a la realización de auditorías sobre estados financieros. Se componen de principios, procedimientos y guías de aplicación que le permitirán al auditor realizar de mejor manera su trabajo,

³⁸ COLOMBIA, MINISTERIO DE COMERCIO, INDUSTRIA Y TURISMO. Decreto 2420 (diciembre 14, de 2015). Por medio del cual se expide el Decreto Único Reglamentario de las Normas de Contabilidad de Información Financiera y Aseguramiento de la Información y se dictan otras disposiciones. Diario Oficial. No 49.726 Bogotá D.C.2015.

³⁹ COLOMBIA, MINISTERIO DE COMERCIO, INDUSTRIA Y TURISMO. Decreto 2132 (diciembre 22, de 2016). Por medio del cual se modifica parcialmente el marco técnico normativo de las Normas de Aseguramiento de la Información, previsto en el artículo 1.2.1.1 del libro I, parte 2, Título 1, del Decreto 2420 de 2015 y se dictan otras disposiciones. Diario Oficial. No 50.095. Bogotá D.C.2016.

teniendo en cuenta que cada entidad tiene una realidad particular, y que esta marcará en gran parte la forma en que se desarrolle la auditoría.

Normas Aseguramiento Información (NAI), son un conjunto de principios, conceptos y técnicas que son acompañadas de interpretaciones. Dichas normas regulan tanto el comportamiento y ejecución de un trabajo de aseguramiento de la información, así como también los informes que se emiten; las normas de aseguramiento incluyen las normas éticas, de control de calidad y de auditoría de información histórica, entre otras.⁴⁰

Revisoría Fiscal: Institución de origen legal, de carácter profesional a la cual le corresponde por ministerio de la Ley, bajo la responsabilidad de un profesional contable, con sujeción a las normas que le son propias, vigilar integralmente los entes económicos, dando fe pública de sus actuaciones.⁴¹

Auditoría: es la acumulación y evaluación de la evidencia basada en información para determinar y reportar sobre el grado de correspondencia entre la información y los criterios establecidos. La auditoría debe realizarla una persona independiente y competente.⁴²

Concejo Técnico de la Contaduría Pública: es un organismo permanente, encargado de la orientación técnica•científica de la profesión y de la investigación de los principios de contabilidad y normas de auditoría de aceptación general en el país.⁴³

Normas Internacionales de Información Financiera (NIIF-IFRS): Define que las Normas internacionales de Información Financiera (NIIFs-IFRSs), son las Normas e Interpretaciones adoptadas por la Junta de Normas Internacionales de Contabilidad (IASB). Esas Normas comprenden: Las Normas Internacionales de Información Financiera; Las Normas Internacionales de Contabilidad; y Las Interpretaciones elaboradas por el Comité de Interpretaciones de las Normas Internacionales de Información Financiera (CINIIF-IFRIC) o el antiguo Comité de Interpretaciones (SIC).⁴⁴

International Accounting Standards Board (IASB): La Junta de Normas Internacionales de Contabilidad (International Accounting Standards Board) es un organismo independiente del sector privado que desarrolla y aprueba las Normas

⁴⁰ COLOMBIA, CONGRESO DE LA REPUBLICA. Ley 1314 2009. Óp. cit.

⁴¹ CONSEJO TECNICO DE LA CONTADURIA PUBLICA. Op. cit., p.

⁴² ARENS, Alvin. RANDAL, Elder. BEASLEY, Mark. Auditoria un enfoque integral. 11 Ed. México D.F: Pearson Educación. 2007. 4 p.

⁴³ COLOMBIA, MINISTERIO DE EDUCACION. Ley 43. (13 de diciembre, de 1990). Óp. cit. p. 15

⁴⁴ NICNIIF. Definiciones. Normas Internacionales. [en línea] s.f [citado 20/11/2019] Disponible en: <<https://www.nicniif.org/home/iasb/que-es-el-iasb.html>>

Internacionales de Información Financiera. El IASB funciona bajo la supervisión de la Fundación del Comité de Normas Internacionales de Contabilidad (IASCF). El IASB se constituyó en el año 2001 para sustituir al Comité de Normas Internacionales de Contabilidad (International Accounting Standards Committee).⁴⁵

La Federación Internacional de Contadores (IFAC): es la organización mundial para la profesión de contador. Fundada en 1977, la misión de la IFAC es servir al interés público, fortaleciendo de forma continuada la profesión contable en todo el mundo y contribuyendo al desarrollo de economías internacionales fuertes estableciendo y promoviendo la observancia de normas profesionales de alta calidad, impulsando la convergencia internacional de estas normas y tomando postura en el interés público allá donde la experiencia de la profesión sea más relevante.⁴⁶

Normas de Auditoría Generalmente Aceptadas (NAGA): son Los principios fundamentales de auditoría a los que deben enmarcarse su desempeño los auditores durante el proceso de la auditoria. El cumplimiento de estas normas garantiza la calidad del trabajo profesional del auditor.⁴⁷

⁴⁵ Ibíd.

⁴⁶ IFAC. Definición de la organización. [en línea] [citado 08/12/2019] Disponible en: <http://www.ifac.org/system/files/publications/files/ES_A4_IFAC_Background_Info.pdf >

⁴⁷ EAFIT. Normas de Auditoria Generalmente Aceptadas. [en línea] [citado 08/03/2019] Disponible en:< <http://www.eafit.edu.co/escuelas/administracion/consultorio-contable> >

3. PROCESO METODOLÓGICO

La presente investigación se desarrolló mediante información documental a cerca de la situación actual de la Revisoría Fiscal frente a las Normas Internacionales de Auditoria y también mediante información directa del gremio profesional de Revisores Fiscales de la ciudad de Pasto.

3.1 Tipo de investigación

Esta investigación es de tipo documental y descriptivo, de tipo documental debido a que, mediante documentación física, material bibliográfico y electrónico se logró analizar la situación específica del caso, y también correspondió al tipo descriptivo puesto que mediante encuestas se dedujo características importantes de las variables de investigación, referente al gremio profesional.

3.1.1 Enfoque de investigación el enfoque de la investigación es empírico analítico, debido a que se estudió los conceptos y normas referente a la Revisoría Fiscal y las Normas Internacionales de Auditoria, para posteriormente analizar la situación actual del profesional respecto a su adaptación y aplicación, el cual fue cuantificado mediante los resultados de los revisores fiscales de la ciudad de Pasto.

3.1.2 Método investigativo los métodos a utilizar en esta investigación fueron dos, el primero de tipo deductivo, puesto que partió de lo general a lo particular, teniendo en cuenta que inició de diferentes datos recolectados para llegar a una conclusión, y así resolver situación alguna o problema de un contexto determinado, en este caso las Normas Internacionales de Auditoria frente al Revisor Fiscal, y el segundo de tipo analítico ya que se estudió las partes que conforman la Revisoría Fiscal en Colombia, estableciendo sus relaciones de causa, naturaleza y efecto.

3.1.3 Paradigma de investigación el paradigma, es mixto, debido a que presenta parte del enfoque cualitativo frente al análisis del material bibliográfico y normativo, y cuantitativo referente al estudio del análisis de datos numéricos, a través de la estadística relacionados a los resultados de la encuesta a realizar al profesional.

3.2 FUENTES DE RECOLECCIÓN DE INFORMACIÓN

3.2.1 Fuente Primaria este trabajo investigativo tuvo como fuente primaria los Revisores Fiscales de Pasto, a través de la aplicación de una encuesta, con el propósito de conocer el escenario actual concerniente al manejo de los recursos.

3.2.2 Fuente Secundaria para complementar la información necesaria que permitió el desarrollo de este proyecto, se utilizó una observación documental, entre ellos la legislación colombiana, libros, tesis, revistas, artículos de internet.

3.2.3 Instrumentos de Recolección para el desarrollo de esta investigación se utilizó como instrumento las encuestas realizadas a los Revisores Fiscales de la ciudad de Pasto, la cual fue elaborada por el presente estudio, con el fin de conocer el conocimiento acerca de la adaptación y aplicación de las Normas Internacionales de Auditoría.

3.3 POBLACIÓN Y MUESTRA

3.3.1 Población la población objeto de estudio para esta investigación está dada por la última publicación oficial realizada por la Cámara de Comercio Pasto en noviembre de 2018 llamada “Ranking 100 primeras empresas” correspondiente al nivel de ventas del año 2017, quienes por sus características están obligados en tener Revisor Fiscal.

3.3.2 Muestra el tamaño de la muestra, se estimará mediante el uso del muestro de tipo aleatorio simple, con un nivel de confianza del 95% y un margen de error del 7%, aplicando la siguiente expresión matemática:

$$n = \frac{N * Z^2 * P * Q}{(N - 1) * e^2 + Z^2 * P * Q}$$

Donde:

n = Tamaño de la muestra por estimar

N = Población total 100 de Revisores Fiscales Z = Valor tipificado 1.96

e = Error de estimación 0.07 P = Probabilidad de éxito 0.5

Q = Probabilidad de fracaso 0.5

$$n = \frac{(100) * (1.96)^2 * (0.5) * (0.5)}{(100-1) * (0.07)^2 + (1.96)^2 * (0.5) * (0.5)}$$

n= 66

La muestra para el desarrollo de la investigación es de 66 encuestas.

4. RECURSOS

4.1. PRESUPUESTO

DETALLE DEL GASTO	VALOR
Pasajes y viáticos (visitas a revisores fiscales)	\$ 310.000
Impresiones	\$ 100.000
Fotocopias	\$ 70.000
Papelería	\$ 60.000
Varios imprevistos	\$ 60.000
TOTAL	\$ 600.000

4.2. CRONOGRAMA

CRONOGRAMA	2019	2020				2021	
ACTIVIDAD	OCT - DIC	ENE- MAR	ABR- JUN	JUL- SEPT	OCT- DIC	ENE- MAR	ABR- MAY
1. Elaboración de Anteproyecto							
2. Presentación de Anteproyecto							
3. Correcciones							
4. Recolección, análisis e interpretación de información							
5. Redacción trabajo final							
6. Sustentación trabajo final							

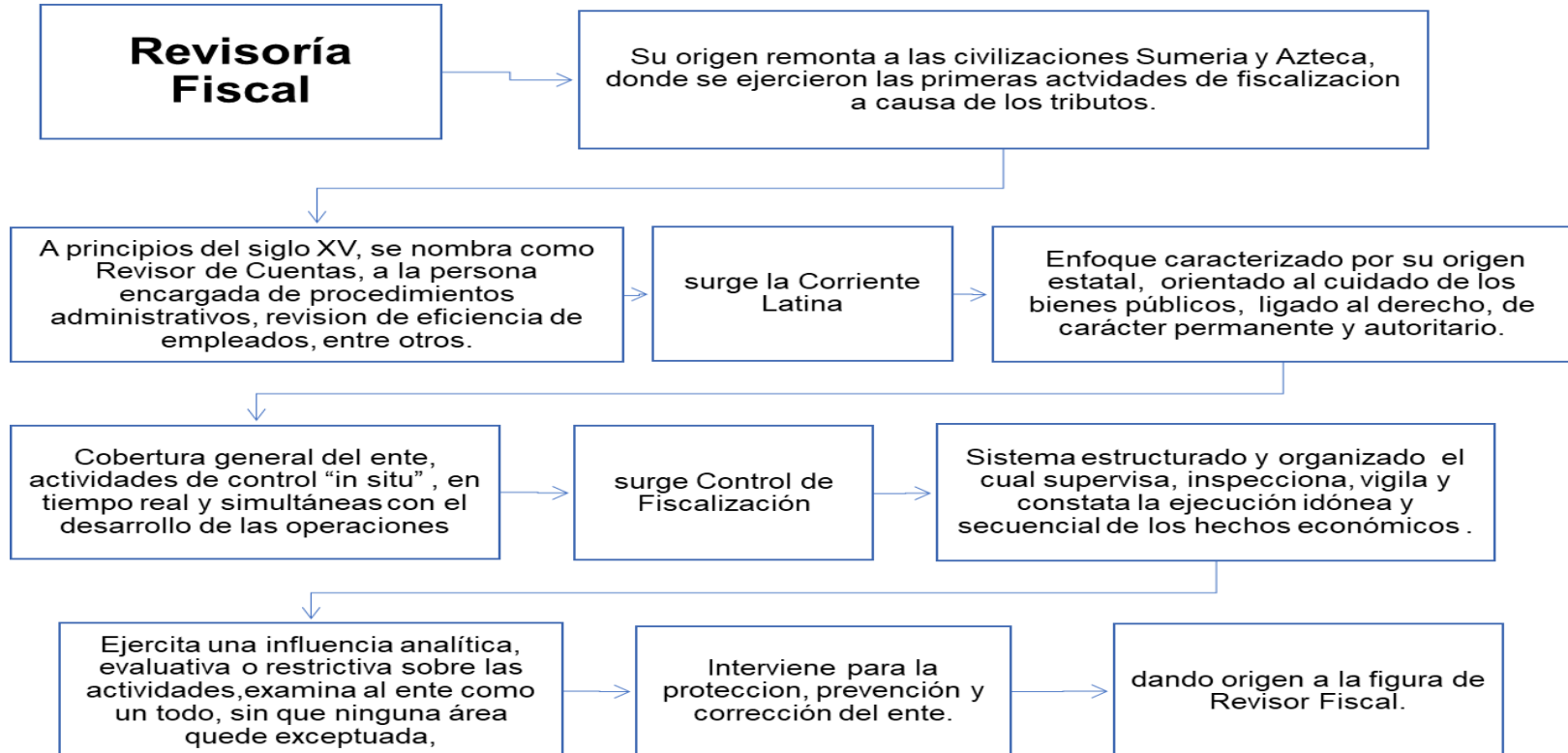
Fuente: La presente investigacion- Año 2019

5. PRESENTACION DE RESULTADOS

5.1 Describir los fundamentos históricos, conceptuales, normativos y procedimientos técnicos aplicados por el Revisor Fiscal en Colombia.

5.1.1 Origen de la Revisoría Fiscal

Figura 4. Origen de la revisoría fiscal



Fuente: la presente investigación – Año 2019

La revisoría fiscal se considera una rama de la contaduría pública, y sus orígenes se remontan a las primeras civilizaciones de la humanidad, en la cual una de las funciones principales siempre ha sido la preservación y el correcto funcionamiento de una organización.

Para hablar del origen de la revisoría fiscal se debe remontar a las civilizaciones sumeria y azteca, en las cuales se ejercieron las primeras actividades de fiscalización y verificación como consecuencia de la aparición de los primeros tributos.

A principios del siglo XV al llamado “Revisor de Cuentas” era considerado como un auditor con la capacidad de realizar un control y revisión a las cuentas y procesos que permitieran un mayor control con el manejo de los fondos y bienes gubernamentales. “En el siglo XV, los parlamentos de algunos países europeos comenzaron a crear el denominado Tribunal Mayor de Cuentas, cuya función específica era la de revisar las cuentas que presentaban los reyes o monarquías gobernantes”.⁴⁸

Con el paso del tiempo se extendió esta revisión a aspectos tales como: revisión de la eficiencia de los empleados, procedimientos administrativos, actualización de políticas, este es el origen de la auditoría interna”. Posteriormente surge la Corriente Latina en donde su enfoque se encontraba caracterizado por su origen estatal, orientado al cuidado de los bienes públicos ligado al derecho, de carácter permanente y autoritario. Según la orientación profesional de 2008, en el antiguo imperio romano, el Estado delegaba a funcionarios quienes, dotados con el poder otorgado, realizaban funciones de control y fiscalización a las actividades que desempeñaban los entes pertenecientes al mismo, con amplio poder para cuestionar o sindicalizar la conducta de otros.

Una de las características importantes del control latino es que puede llegar a ser integral, puesto que puede actuar en función del tiempo, es decir, su control es previo, durante y después al acto administrativo. Otra de las características del control latino es su cobertura general del ente, es decir que el profesional logre desempeñarse como un órgano de control para toda la organización y no solamente para una parte en específica de la entidad. Las actividades del control “in situ”, en tiempo real y simultáneas con el desarrollo de las operaciones permitiendo de esta manera un mayor control e inspección dentro de la organización.

Por consiguiente, surge el control de fiscalización que es un sistema estructurado y organizado, el cual supervisa e inspecciona, vigila, y constata la ejecución idónea y secuencial de los hechos económicos. Ejercita una influencia analítica, evaluativa,

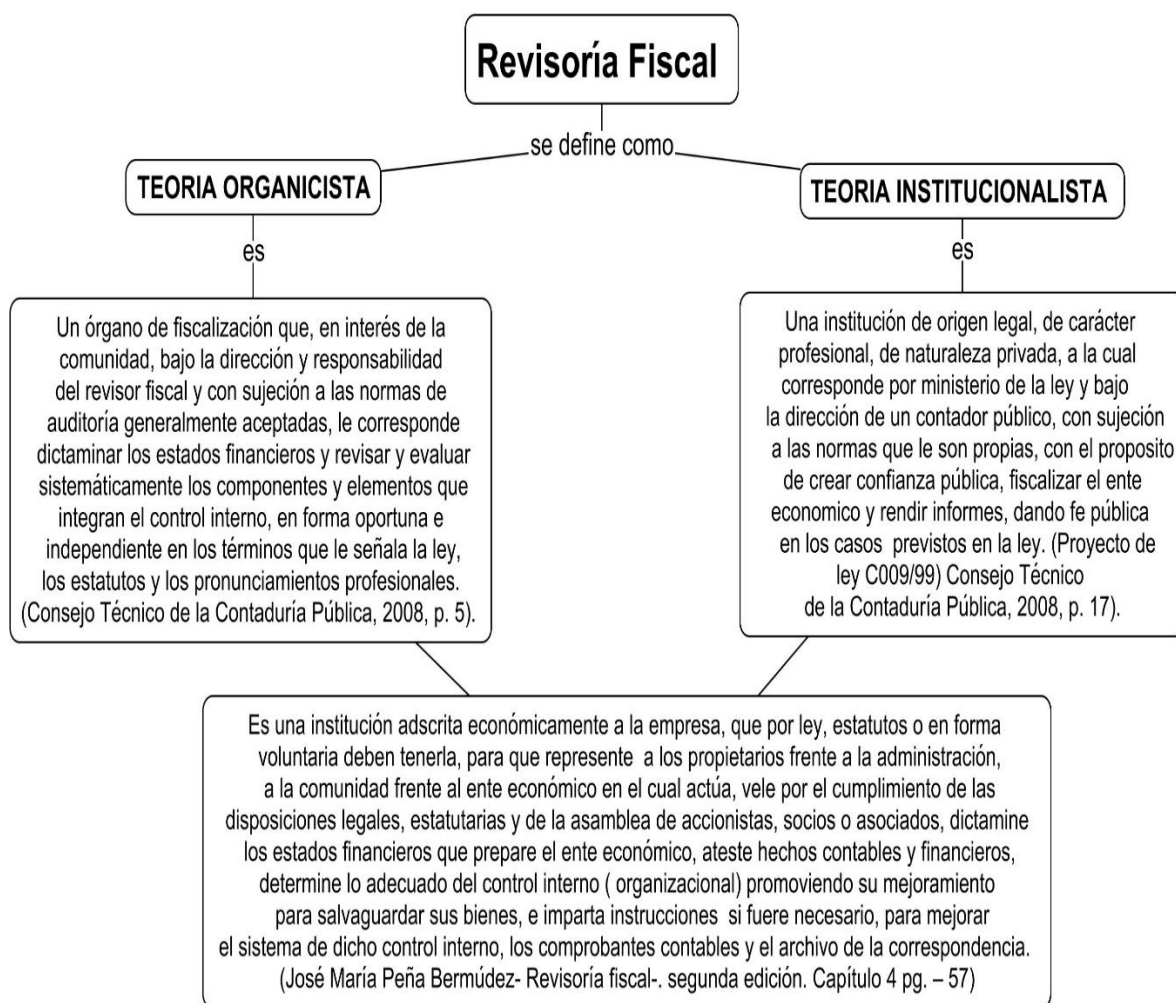
⁴⁸ Fundamentos de auditoría, aplicación práctica de las normas internacionales de Auditoría, tapia Iturriaga, Carmen Karina. Mendoza Susana. 1º Edición, noviembre de 2019 México.

o restrictiva, sobre las actividades. Examina al ente como un todo sin que ninguna área quede exceptuada. Interviene para la protección, prevención y corrección del ente, dando así al origen de la figura del Revisor Fiscal.

En Colombia la labor de control y fiscalización tiene influencia mayormente latina en su concepción y aplicación, sin embargo, también posee elementos de control anglosajón surgiendo así la revisoría fiscal. En síntesis, esta institución ha tenido grandes cambios a través de los años, que pretende siempre mejorar sus procesos para obtener mejores resultados que benefician cada vez más a la organización y la sociedad. La revisoría fiscal está fuertemente vinculada al control, y el buen hacer acompañado del apego normativo, lo anterior como garante de confianza hacia los inversionistas, administradores y su respectiva rendición de cuentas.

5.1.2. Definición

Figura 5. Definición de revisoría fiscal



Fuente: la presente investigación – Año 2019

Históricamente son dos las corrientes teóricas conocidas que definen a la revisoría fiscal:

“1. Teoría organicista: la considera como un órgano del ente económico en el cual se debe ejercer por la dependencia del mismo, aunque al máximo nivel (Asamblea), y por recibir remuneración de este; es decir, por hacer parte de él. Dicha teoría, se remonta a la época de Platón, pero la desarrollan los alemanes, asimila el ente económico a los seres vivos por su composición e interdependencia. De ahí que sociológicamente exista la doctrina del organicismo, la cual considera a las sociedades como entidades semejantes a los seres vivos.

2. Teoría institucionalista: la justifican sus defensores por su creación e independencia legal frente a la administración. Sin embargo, es definida como: cada uno de los órganos fundamentales de un estado o sociedad” .⁴⁹

El consejo técnico de la contaduría pública en el pronunciamiento número 7, numeral 600.1 manifiesta que: es considerada una definición organicista, puesto que la revisoría fiscal es una actividad propia de la ciencia contable, y definida como un órgano para la entidad, que evalúa y dictamina tanto los estados financieros como los procesos y componentes del control interno. Esta definición para algunos investigadores es incompleta puesto que identifican al órgano de la revisoría fiscal, al mismo nivel de la administración dentro de la organización, y para otros investigadores la definición encaja dentro de unos parámetros limitantes de sus funciones, es decir que se reconoce la fiscalización que realiza, pero dentro de las normas de auditoria generalmente aceptadas (NAGAS), las cuales se refieren, como examen y evaluación, al aspecto únicamente financiero. Además, otra de las inconsistencias que se puede encontrar dentro de la definición, es que el revisor fiscal debe basar su dictamen dentro de las NAGAS, en donde cabe aclarar que el profesional se basa en la costumbre, procedimientos repetitivos y secuenciales para realizar y emitir un dictamen. Este tipo de procedimientos y estrategias han hecho que con el paso del tiempo dichas actividades se vuelvan, evidentes e ineficientes dentro de la organización.

Dentro de esta definición organicista es claro encontrar algún tipo de incongruencias cuando se refiere a “revisar y evaluar sistemáticamente los componentes y elementos que integran el control interno.” Pues si bien el revisor fiscal realiza estos procedimientos, la decisión no detalla con relevancia la similitud que existe con los hechos económicos que deben caracterizar la revisión permanente, en el verdadero sentir de lo que debe ser la revisoría fiscal.

En conclusión y a manera de un análisis personal, la definición de la revisoría fiscal de la teoría organicista, no puede ser contemplada como suficiente y valedera, puesto que dentro de ella, solo menciona el dictaminar los estados financieros, en donde se puede analizar que esta es solo una función que nace como consecuencia del trabajo de fiscalización y evaluación permanente realizado sobre las

⁴⁹ Revisoría fiscal; Jesús María Peña Bermúdez. Capítulo 4, pg. 50-51.

operaciones, los actos de los administradores, la inspección de los bienes sociales, su representatividad y señalando su atención e intervención sobre todos los hechos económicos.

En 1994 el comité convocado por la superintendencia de sociedades, concluyo que la revisoría antes de ser un órgano es una institución.

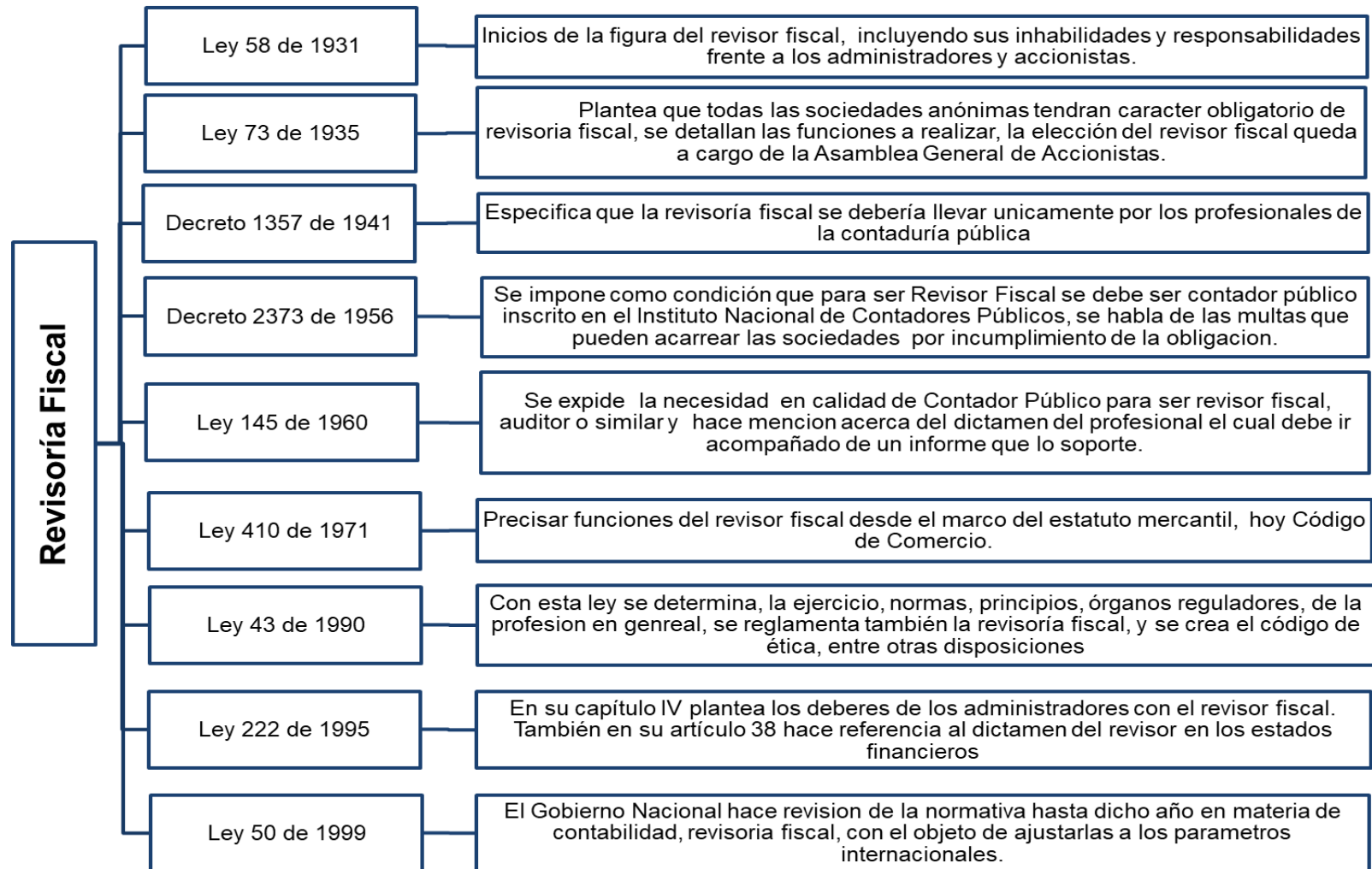
Dicha definición catalogada como institucionalista revela de manera mucho más amplia la razón de ser de la revisoría fiscal puesto que tiene en cuenta la normatividad en su totalidad y no la limita solo a las NAGAS, como en su primera definición lo menciona, también abarca de manera completa algunos aspectos importantes de la revisoría fiscal como son la confianza pública, la fiscalización, el control permanente, con el fin de informar sobre la eficacia y eficiencia de las operaciones, la rendición de informes y el dictamen a que haya lugar.

La definición institucionalista promueve la función preventiva que tiene el revisor fiscal dentro de una organización, puesto que la generación de confianza pública del profesional hace que este sea el medio más idóneo de la vigilancia privada societaria, tanto por parte del Estado, como también de los inversionistas.

En conclusión, la revisoría fiscal, tendrá a lo largo de los años distintas definiciones, ya sea como un órgano o una institución, pero está claro que, tanto sus funciones, derechos, y propósitos deben mantenerse y estar apoyados por el mandato legal para que prevalezca su existencia.

5.1.3. Evolución legal

Figura 6. Evolución legal de la revisoría fiscal



Fuente: la presente investigación – Año 2019

El origen de la Revisoría Fiscal en Colombia tuvo sus inicios en el año de 1931 con la Ley 58, esta Ley planteo que el Contador o Revisor Fiscal de la sociedad no podría en ningún caso tener acciones en esta, ni estar ligado, dentro del cuarto grado civil de consanguinidad, o segundo de afinidad, con el gerente, con algún miembro de administración, con el cajero o con el contador, lo cual hasta el momento se encuentra vigente, dentro de esta Ley, también se le otorgo la autorización a la Superintendencia para crear instituciones de contadores juramentados, donde se puede observar que en la actualidad la profesión no era llevada por contadores públicos netos u oficiales, que en adelante se reglamenta. En 1935 con la Ley 73 de dicho año, se planteó que todas las entidades anónimas deberían tener revisor fiscal de carácter obligatorio, así como también se detallan las funciones del revisor, y su elección a cargo de la Asamblea General de Accionistas, lo cual hasta la actualidad se encuentra vigente, en referencia a la obligación de los revisores fiscales en las Sociedades Anónimas y su elección, entre otras disposiciones, en dicho año se dio inicio al reglamento del capítulo del revisor fiscal ahora conocido como Código de Comercio; continua su evolución en el año de 1941 donde se expide el Decreto 1357 por el cual se aprueba la Resolución número 531 de 1941, dictada por la Superintendencia de Sociedades Anónimas, la cual busco principalmente especificar que la Revisoría Fiscal sería llevada exclusivamente por los Contadores Públicos, hoy en día es un ejercicio único de la profesión.

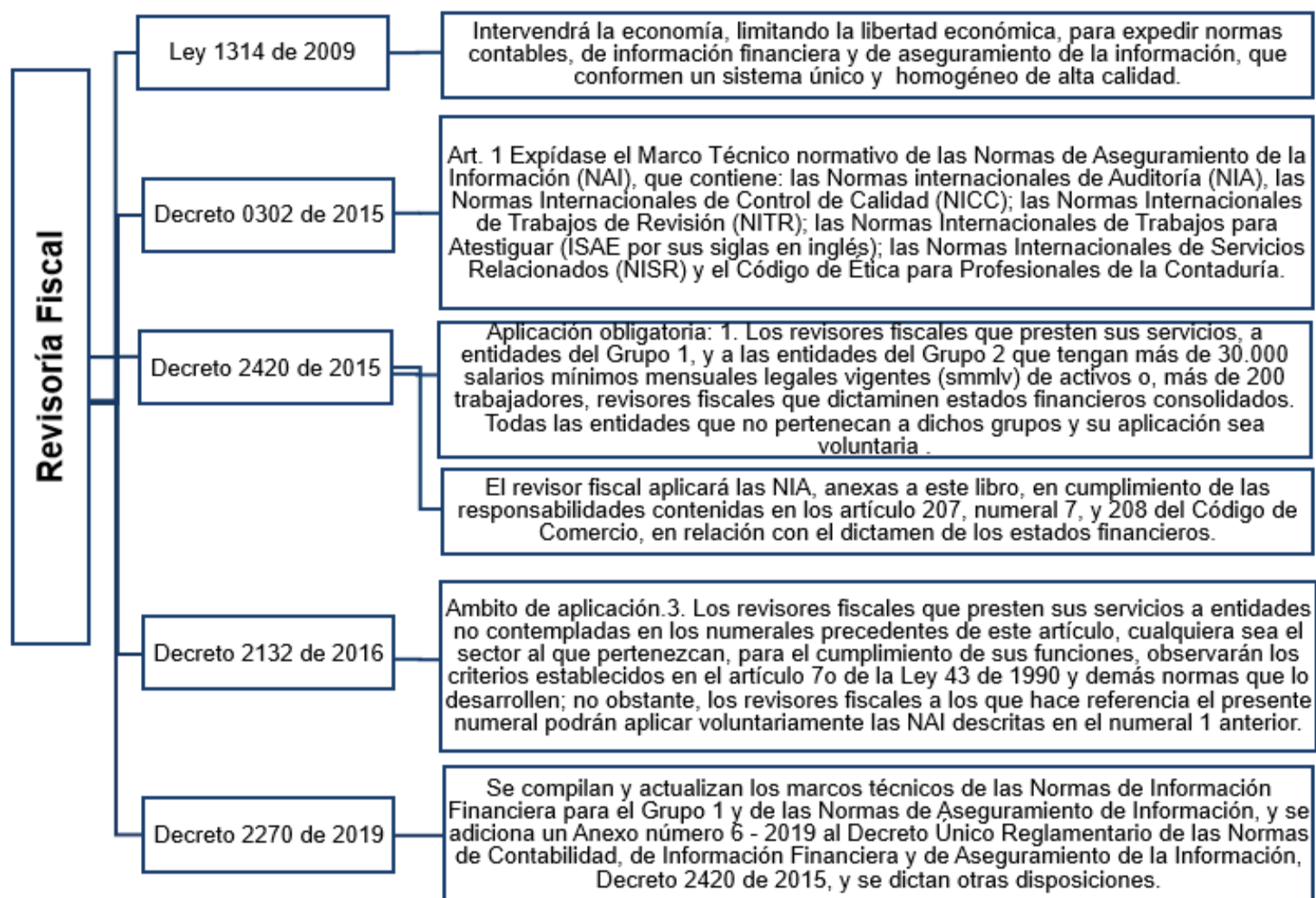
Seguidamente en 1956, el Decreto 2373 de dicho año, impuso como condición que la ejecución de la revisoría fiscal debía ser acreditada por el contador público bajo inscripción en el Instituto Nacional de Contadores Públicos, que posteriormente fue derogado, sin embargo en dicho decreto se hace mención al inicio de las multas que pueden acarrear las sociedades por incumplimiento de la obligación de la revisoría fiscal, entre otras disposiciones habla acerca de la fe pública, la opinión y el dictamen de los Estados Financieros, que se conserva hasta el momento; en 1960 con la Ley 145, se deroga la Ley anterior, sin embargo, la presente retoma diferentes elementos anteriores como la exclusividad de la revisoría fiscal, auditoria o similares, así como refiere que el dictamen del profesional debe ir soportado mediante un informe, características conservadas hasta la actualidad; consecutivamente en el año de 1971, con la Ley 410 se especifican las funciones del revisor fiscal desde el marco del estatuto mercantil, como actualmente es conocido el Código de Comercio.

Posteriormente en 1990, surge la Ley 43, en la cual se reglamenta la profesión del contador público así como su ejercicio, normas, principios, órganos reguladores entre otras disposiciones, se reglamenta también la revisoría fiscal y se crea el código de ética, todo ello correspondiente a 5 capítulos, que han sido el eje del desarrollo del Contador Público actual; después en 1995 se expide la Ley 222, que en su capítulo IV plantea los deberes de los administradores con el revisor fiscal y también hace referencia al dictamen del revisor en los Estados Financieros, según art. 38 y finalmente siendo la última ley correspondiente a los 90's, y antes de iniciar

el cambio a estándares internacionales en 1999, se expidió la Ley 50, donde el Gobierno Nacional realizó la revisión de las normas hasta dicho momento en materia de contabilidad y revisoría fiscal, con el objeto de futuramente ajustarse a los parámetros internacionales y armonizar las normas contables con los usos y reglas adecuados.

5.1.4. Evolución legal bajo Normas de Aseguramiento de la Información

Figura 7. Evolución legal de la revisoría fiscal bajo las Normas de Aseguramiento de la Información (NAI)



Fuente: la presente investigación – Año 2019

Sucesivamente con la revisión y análisis de la normativa realizada en 1999, se da inicio a la convergencia a estándares internacionales con la Ley 1314 de 2009 por lo cual se regulan los principios y normas de contabilidad e información financiera y de aseguramiento de información aceptados en Colombia, donde se señalan las autoridades competentes, el procedimiento para su expedición y se determinan las entidades responsables de vigilar su cumplimiento, mediante su artículo primero manifiesta que dicha ley, intervendrá la economía, limitando la libertad económica, y expide las normas contables, de información financiera y de aseguramiento de la información, que conformaran un sistema único y homogéneo de alta calidad, con el fin de que los informes contables y particularmente los estados financieros, brinden información financiera comprensible, transparente, comparable y confiable, también refiere que la aplicación de la Ley corresponde a todas las personas naturales y jurídicas que, de acuerdo con la normatividad vigente, estén obligadas a llevar contabilidad, así como a los contadores públicos, funcionarios y demás personas encargadas de la preparación de estados financieros y otra información financiera; correspondiente a las Normas de Aseguramiento de Información (NAI) en su artículo quinto dicha Ley las define así “se entiende por normas de aseguramiento de información el sistema compuesto por principios, conceptos, técnicas, interpretaciones y guías, que regulan las calidades personales, el comportamiento, la ejecución del trabajo y los informes de un trabajo de aseguramiento de información. Tales normas se componen de normas éticas, normas de control de calidad de los trabajos, normas de auditoría de información financiera histórica, normas de revisión de información financiera histórica y normas de aseguramiento de información distinta de la anterior”⁵⁰ en esta ley se puede observar que para dar inicio a los estándares internacionales la revisión de la norma llevada a cabo hasta los años 90’s llevo un proceso aproximado de 10 años, a cargo de los órganos competentes por lo cual su aplicación como se ha observado actualmente sigue siendo un proceso complejo.

Posteriormente en el año 2015, el gobierno nacional expide el Decreto 0302 de 2015 el cual manifiesta en su artículo primero la expedición del Marco Técnico Normativo de las Normas de Aseguramiento de la Información (NAI), el cual contiene: 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), las Normas Internacionales de Servicios Relacionados (NISR) y el Código de Ética para Profesionales de la Contaduría, conforme lo dispone en el anexo que hace parte de dicho decreto, en su artículo segundo se refiere explícitamente a la aplicación obligatoria por parte de los revisores fiscales que presten sus servicios a entidades del Grupo 1, y a las entidades del Grupo 2 que tengan más de 30.000 salarios mínimos mensuales legales vigentes (smmlv) de activos o, más de 200 trabajadores, así como a los revisores fiscales que dictaminen estados financieros

⁵⁰ Ley 1314 de 2009, Art 5. De las normas de aseguramiento de la información. [en línea] [citado 22/12/2019] Disponible en: <<https://www.funcionpublica.gov.co/eva/admon/files/empresas/>>

consolidados de estas entidades, además también refiere que las entidades que no pertenezcan al Grupo 1 y que voluntariamente se acogieron a emplear al marco técnico normativo de dicho Grupo, les será aplicable lo dispuesto en el presente artículo, por lo cual se entiende que los revisores fiscales que presten sus servicios a entidades no contempladas en este artículo, continuarán aplicando los procedimientos de auditoría previstos en el marco regulatorio vigente y sus modificaciones, y podrán aplicar voluntariamente las NAI descritas en los artículos anteriores de este decreto, en su artículo tercero hace referencia a que los revisores fiscales continuaran dando cumplimiento a las responsabilidades contenidas en los artículos 207, numeral 7, y 208 del Código de Comercio, en relación con el dictamen de los estados financieros, por lo cual se observa que la normativa colombiana en cuestión de fiscalización seguirá siendo aplicada sin modificaciones.

Seguidamente en el mismo año, el gobierno nacional expide el Decreto 2420 de 2015 en el cual expide la compilación y racionalización de las normas de carácter reglamentario y hace referencia en la Parte 2 sobre las Normas de Aseguramiento de la Información, donde se observa que referente al decreto anterior agrega en su aplicación, que los revisores fiscales deberán aplicar las NIA (Normas Internacionales de Auditoría) según el anexo 4 de dicha compilación, así como es obligatoria la aplicación de las ISAE del mismo, se mantiene la aplicación del servicio de revisoría fiscal según los grupos bajo NIIF, y se aclara que los revisores fiscales que no prestan sus servicios a entidades no contempladas en dicho artículo, continuaran su aplicación bajo los procedimientos de auditoría previstos en el marco regulatorio vigente, adicional a ello menciona acerca de la opinión del revisor fiscal, donde especifica que no será necesario que el revisor fiscal prepare informes separados, pero sí que exprese una opinión sobre cada uno de los temas contenidos en ellos y que el Consejo Técnico de la Contaduría Pública expedirá las orientaciones técnicas necesarias a estos fines.

Sin embargo debido a que la aplicación de la normativa para entidades que no cumplan los requisitos del grupo 1 y 2, no es de claridad el gobierno nacional en el año 2016 bajo el Decreto 2132 manifiesta que, los revisores fiscales que presten sus servicios a entidades no contempladas en los grupos 1 y 2, independientemente del sector al que pertenezcan, para el cumplimiento de sus funciones seguirán usando los criterios establecidos en el artículo 7mo de la Ley 43 de 1990 y demás normas que lo desarrollen, por lo cual de forma voluntaria se encuentra vigente la aplicación de las Normas de Auditoría Generalmente Aceptadas.

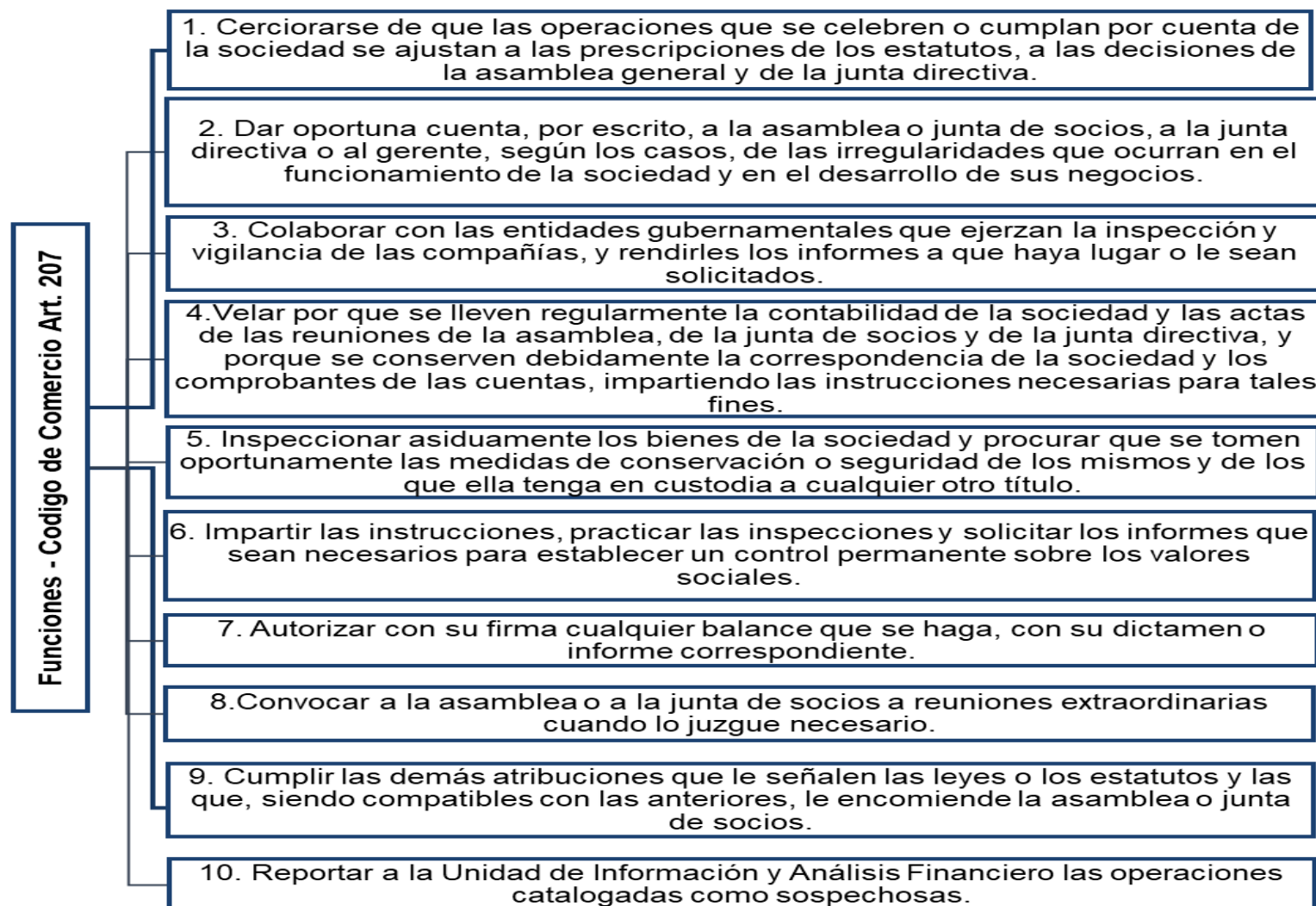
En el último decreto 2270 emitido el 13 de diciembre de 2019, se concluyen algunos cambios importantes, permitiendo que se actualicen las normas de aseguramiento de la información (NAI), específicamente se actualizaron los siguientes estándares: NIA 250-Consideraciones de las disposiciones legales y reglamentarias en la auditoría de estados financieros, NIA 720 – Responsabilidades del auditor relacionadas con otra información en documentos que contienen estados auditados,

NIA 800 – Auditoria de estados financieros bajo un marco con fines específicos, NIA 805 – Auditorias de un solo estado financiero o de un elemento, cuenta o partida específicos de un estado financiero y NIA 810 – Encargos para informar sobre estados financieros resumidos. Así como también se estableció un periodo de transición de 2 años para aplicar en su totalidad la NIA 701 que empezará a regir a partir del 1 de enero de 2022

Por tanto, se puede observar que la aplicación de estándares internacionales referente a la revisoría fiscal hasta el momento, se basa según el grupo de clasificación de las normas internacionales, si los servicios profesionales son prestados en el grupo 1 y grupo 2 cumpliendo la condición de mayor a 200 trabajadores y/o más de 30.000 SMMLV en activos, deberán aplicar obligatoriamente las Normas Internacionales de Auditoria (NIA) así como las (ISAE) las Normas Internacionales de Trabajos para Atestiguar, y referente al Grupo 2 que no cumpla dicha condición, y el Grupo 3, podrán usar voluntariamente las NIA o podrán continuar con la aplicación de Normas de Auditoria Generalmente aceptadas como se establece en el art. 7 de la Ley 43 de 1990, por lo cual en la presente investigación se puede concluir que al existir dicha condición, no se da cumplimiento al art 1 de la Ley 1314 de 2009, la cual refiere que la información estará conformada por un sistema único y homogéneo de alta calidad, para el entendimiento general de todos los interesados; por ende el Gobierno Nacional futuramente debe analizar este caso, así como también generalizar la aplicación referente a las Normas Internacionales de Auditoria.

5.1.5. Funciones del Revisor Fiscal

Figura 8. Funciones del revisor fiscal



Fuente: la presente investigación – Año 2019

Para la ejecución de la revisoría fiscal, el profesional debe acatar con las principales funciones establecidas en el artículo 207 del Código de Comercio que implica su cumplimiento obligatorio, puesto que en caso contrario llevaría la imposición de sanciones. Su primera función se encuentra orientada a verificar que la administración cumpla con la Ley, los estatutos y decisiones de los órganos del ente económico, por lo cual debe gozar con un amplio conocimiento de la organización, de forma que puede efectuar un adecuado seguimiento de las actividades en los niveles directivos administrativo y operacionales comprobando cada una de ellas; la segunda función hace referencia a que como profesional se debe presentar de forma escrita las irregularidades halladas e informar a la gerencia y mesa o junta directiva de forma escrita, con el fin de que se adopten las medidas correctivas pertinentes.

La tercera función está relacionada a la colaboración por parte del revisor fiscal a los entes estatales que ejercen inspecciones y vigilancias sobre una compañía, y rendir informes oportunos sobre los hechos que le constituyen. La cuarta función corresponde a que el revisor fiscal deberá siempre constatar que la contabilidad sea realizada de acuerdo a las normas y técnicas legales vigentes, a fin de que las operaciones registradas en los libros de contabilidad se ajusten a la realidad, y sean tomadas fielmente según sus comprobantes, además deberá verificar la existencia y el orden de las actas de reuniones, de asamblea, juntas directivas y de socios, así como la correspondencia de la empresa. La función quinta corresponde en examinar cuidadosamente los bienes de la sociedad, es decir todo aquello sobre los cuales se tiene un derecho de propiedad para asegurarse de que existan y que se ha aplicado las medidas necesarias para su conservación y protección, de este forma evitar el fraude o el daño de los bienes salvaguardados, asimismo cerciorarse del debido cuidado que se tiene de sobre aquellos de los cuales no se posee un título de propiedad pero que se encuentran bajo su cuidado como son los bienes recibidos en consignación en arrendamiento financiero y en comodato.

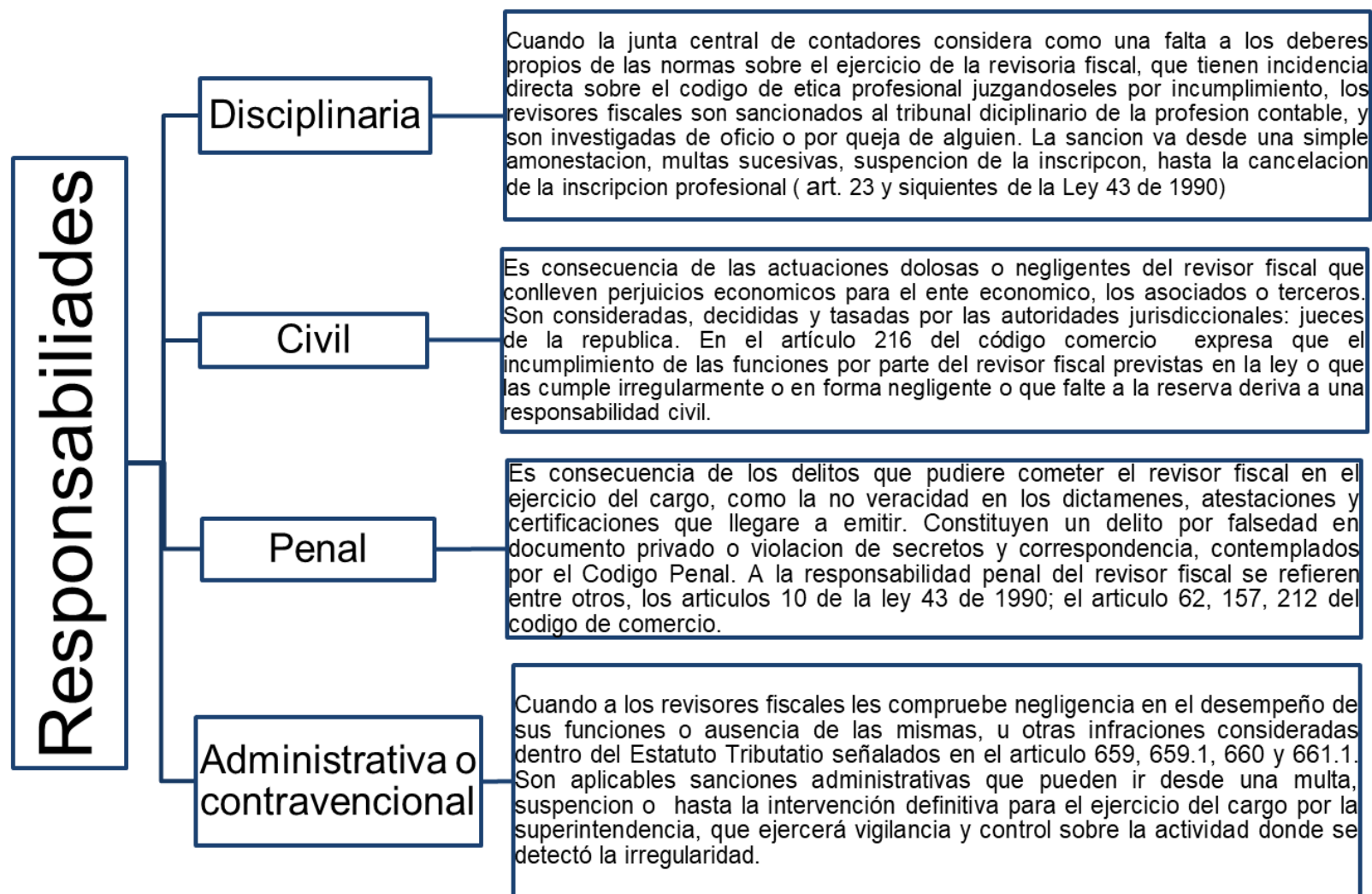
La sexta función el revisor fiscal refiere a que puede solicitar los informes necesarios para determinar las medidas adoptadas por la administración para el manejo y control de los bienes sociales con el fin de hacer recomendaciones para mejorar la efectividad y eficiencia del control de estos bienes. La séptima función corresponde a la autorización de los estados financieros mediante firma de estos, así como el dictamen o informe que emita sobre el análisis de los mismo, dando cumplimiento al artículo 38 de la ley 222 de 1995, y teniendo en cuenta que para medir un dictamen sobre estados financieros los datos deben estar tomados fielmente de los libros de contabilidad y estar previamente certificados por el representante legal y el contador público que bajo su responsabilidad se haya elaborado con el fin de que el revisor fiscal pueda expresar su juicio profesional con relación a ellos. La octava función corresponde a que el revisor fiscal podrá convocar a reunión o asamblea extraordinaria en cuanto se observe necesario.

Como novena función, el revisor deberá cumplir las demás atribuciones que le señalen las leyes o los estatutos y las que, siendo compatibles le encomiende la Asamblea o Juntas de socios por tanto en cumplimiento de sus funciones al revisor fiscal le correspondería practicar una auditoría integral, compuesta por diferentes elementos, inicialmente podría realizar una auditoría financiera con el fin de determinar la razonabilidad de los estados financieros, verificando si se presentan de acuerdo a las normas y principios de contabilidad generalmente aceptados, seguida por una auditoría de cumplimiento para determinar si el ente económico ha cumplido con las disposiciones legales que le son aplicables en el desarrollo de las operaciones, también tendrá que desarrollar una auditoría de gestión evaluando la eficiencia y eficacia, los objetivos planteados por el ente, posteriormente se deberá llevar a cabo una auditoría de control interno revisando y evaluando los elementos de control interno para asegurar a los propietarios del ente económico, terceros y el Estado, sobre el cumplimiento que los administradores dan a las normas legales y estatutarias sobre la seguridad y conservación de los bienes, así como también desempeñar labores de control ambiental para las organizaciones y la Nación, ya que por medio de ellas se valora las actuaciones positivas de las organizaciones y las gestiones realizadas, con el fin de solucionar las problemáticas ambientales aportadas por la comunidad en general.

Como última función, se tiene que el revisor fiscal se encuentra en la obligación de reportar a la Unidad de Información y Análisis Financiero las operaciones catalogadas como sospechosas en los términos del literal d) del numeral 2 del artículo 102 del Decreto-ley 663 de 1993, cuando las adviertan dentro del giro ordinario de sus labores.

5.1.6. Responsabilidades

Figura 9. Responsabilidades del revisor fiscal



Fuente: la presente investigación – Año 2019

Dentro del código de comercio se pueden encontrar varios artículos que regulan y dan a conocer las responsabilidades que tiene el revisor fiscal. En el artículo 211 del código de comercio se puede encontrar que “El revisor fiscal responderá a los asociados, a la sociedad y a terceros por negligencia o dolo en el cumplimiento de sus funciones”⁵¹. Esto quiere decir que el revisor fiscal deberá responder por realizar funciones o acciones que no le son permitidas. Así como también de las cuales se tiene conocimiento (dolo) o por dejar de hacer lo que le corresponde ya bien sea por negligencia o por desconocimiento de sus funciones.

Cuando se dice que el contador público actuando como revisor fiscal está obligado a “Observar las normas de ética profesional y Cumplir las normas legales vigentes”.⁵² Lo que trata de dar a conocer es que los profesionales para cumplir con las normas deben permanecer constantemente actualizados, esto con el fin de conocer cuáles son las responsabilidades que tienen los profesionales frente a sus funciones. El revisor fiscal debe conocer todas las responsabilidades que tiene frente a la organización, lo que significa que no le será permitido obrar con negligencia en ninguna de sus labores, ya estas sean por desconocimiento o desgana dentro de la entidad.

Al aceptar voluntariamente el cargo de revisor fiscal se entiende que este conoce tanto sus deberes como obligaciones dentro de la entidad. Así mismo el revisor fiscal no puede eludir las responsabilidades que tiene al aceptar el cargo, ya sean estas las responsabilidades de tipo disciplinario, contravencional, civil y penal.

Sobre la responsabilidad disciplinaria, que tiene el revisor fiscal se puede decir que corresponden a las faltas por violación de los deberes profesionales impuestos por las normas de ética profesional, como también aquellas que se derivan de los deberes propios de las normas del ejercicio de la revisoría fiscal. Este tipo de falta son sancionadas por la junta central de contadores y son investigadas de oficio o por queja de alguien. Las sanciones van desde una amonestación, multa y al ser repetitivas conllevarían a una suspensión y posteriormente a una cancelación de la tarjeta profesional.

La responsabilidad contravencional se deriva de las infracciones normativas que no son consideradas delito, ni faltas disciplinarias. Este tipo de infracciones son consideradas y decididas por las autoridades encargadas de inspección, vigilancia y control es decir las superintendencias, que cuentan con la capacidad suficiente para multar o suspender algunas facultades específicas a nivel tributario y financiero dentro de la organización, así como también el ordenamiento de la remoción al cargo de revisor fiscal.

⁵¹ Código de comercio de Colombia - art. 211 Responsabilidad del revisor fiscal.

⁵² Ley 43 de 1990 art 8. [en línea] [citado 22/12/2019] Disponible en: <<https://www.mineducacion.gov.co>>

La responsabilidad civil se refiere a las consecuencias sobre las distintas actuaciones que tiene el revisor fiscal sobre actos negligentes que conlleven a perjuicios económicos para el ente, asociados o terceros. Estos actos serán medidos y tasados según su impacto hacia el afectado por las autoridades jurisdiccionales, es decir los jueces de la república.

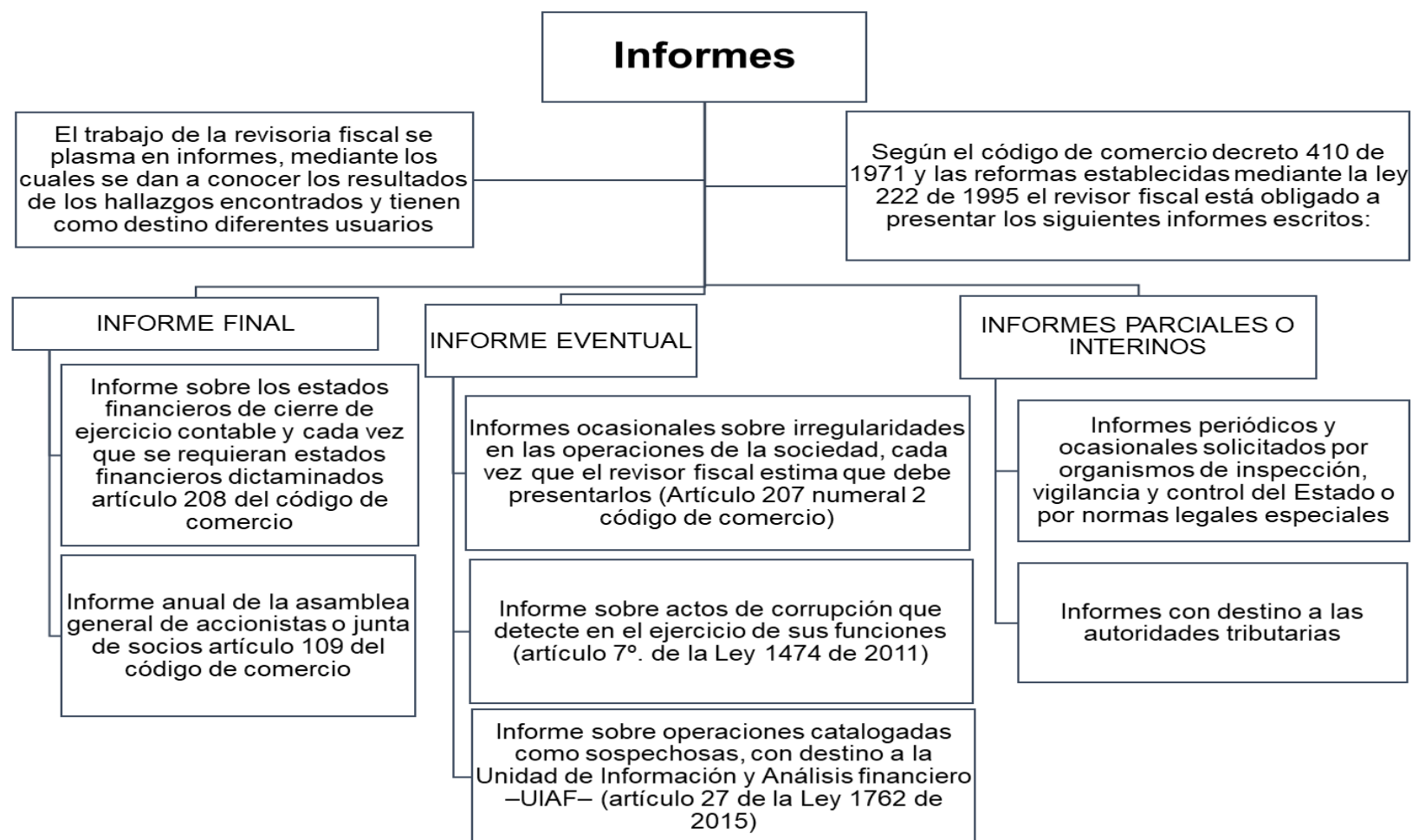
Cualquiera de estos actos será investigado, de tal manera hasta que se realice una reparación que beneficie y que al mismo tiempo subsane los daños causados al afectado.

La responsabilidad penal se da como consecuencia de los delitos que pudiere cometer el revisor fiscal dentro de la entidad y estos van desde la no veracidad en los dictámenes, atestaciones y certificaciones que llegase a emitir. Se constituyen como un delito de falsedad de documento privado o violación de secretos y correspondencia, que se encuentran contemplados en el código penal.

Es importante destacar que muchas de las responsabilidades aquí expuestas que tiene el revisor fiscal, no son tenidas en cuenta o no tienen mucha importancia, pues, aunque las sanciones o suspensiones a revisores fiscales no han sido noticia que abarque las primeras planas en los periódicos; el revisor fiscal siempre debe tener conocimiento de sus responsabilidades, así como también de sus actuaciones dentro y fuera de una organización.

5.1.7. Informe

Figura 10. Informes del revisor fiscal



Fuente: la presente investigación – Año 2019

Como se expone en una de las funciones de la revisoría fiscal señaladas por la Ley “Autorizar con su firma cualquier balance que se haga, con su dictamen o informe correspondiente.”⁵³ El revisor fiscal tendrá la facultad de dictaminar los asuntos que son de su competencia profesional e informar sobre aquellos asuntos que le ordena la ley, además debe rendir múltiples informes, los cuales se dirigirán a la asamblea general o a la junta de socios, y a los organismos de inspección y vigilancia del Estado, que son de obligatorio cumplimiento.

El revisor fiscal presenta un informe anual a la asamblea o junta de socios según el artículo 209. Dentro de este informe el revisor fiscal debe contener la información sobre la actuación de la administración de la compañía examinada y fija claramente los términos en los cuales debe ser rendido, este informe se refiere a si los actos de la administración se ajustaron a los estatutos y a las órdenes de la asamblea o junta de socios, si la correspondencia, comprobantes, libros de actas y de accionistas se conservan debidamente, si las medidas de control interno existen y son adecuadas, este informe debe prepararse en forma separada del dictamen.

El artículo 207 del Código de Comercio expresa que se debe “Dar oportuna cuenta, por escrito, a la asamblea o junta de socios, a la junta directiva o al gerente, según los casos, de las irregularidades que ocurran en el funcionamiento de la sociedad y en el desarrollo de sus negocios.” Lo anterior quiere decir que, el revisor fiscal tiene toda la facultad para emitir un informe anticipado u ocasional si así lo requiere, en el cual expresara cuáles han sido los hallazgos encontrados, para que las irregularidades halladas puedan ser corregidas.

El revisor fiscal podrá emitir un informe en el cual pueda denunciar o dar a conocer a las autoridades competentes todo acto de corrupción que pudiese encontrar en el ejercicio de su cargo dentro de la organización, el artículo 7 de la Ley 1474 de 2011 que adicionó el numeral 5 al artículo 26 de la Ley 43 de 1990, establece los actos de corrupción que dan lugar a la cancelación del registro como contador público como se manifiesta en las siguiente causal: “Cuando se actúe en calidad de revisor fiscal, no denunciar o poner en conocimiento de la entidad disciplinaria o fiscal correspondiente, los actos de corrupción que haya encontrado en el ejercicio de su cargo, dentro de los seis (6) meses siguientes a que haya conocido el hecho o tuviere la obligación legal de conocerlo”.⁵⁴

En el artículo 27 de la ley 1762 de 2015 se adiciona una nueva función al revisor fiscal en la cual se debe “Reportar a la Unidad de Información y Análisis Financiero las operaciones catalogadas como sospechosas en los términos del literal d) del numeral 2 del artículo 102 del Decreto-ley 663 de 1993, cuando las adviertan dentro del giro ordinario de sus labores.” El revisor fiscal deberá realizar un informe en el cual detalle los hechos encontrados por valores o cuantías que no correspondan o se relacionen con la actividad económica de la empresa. El profesional deberá informar sobre estos hechos de manera inmediata a las autoridades competentes

⁵³ Artículo 207 de código de comercio numeral 7

⁵⁴ Artículo 7. Ley 1474 de 2011.

encargadas de investigar todo acto delictivo, sobre operaciones ilegales de contrabando, lavado de activos, y defraudación fiscal.

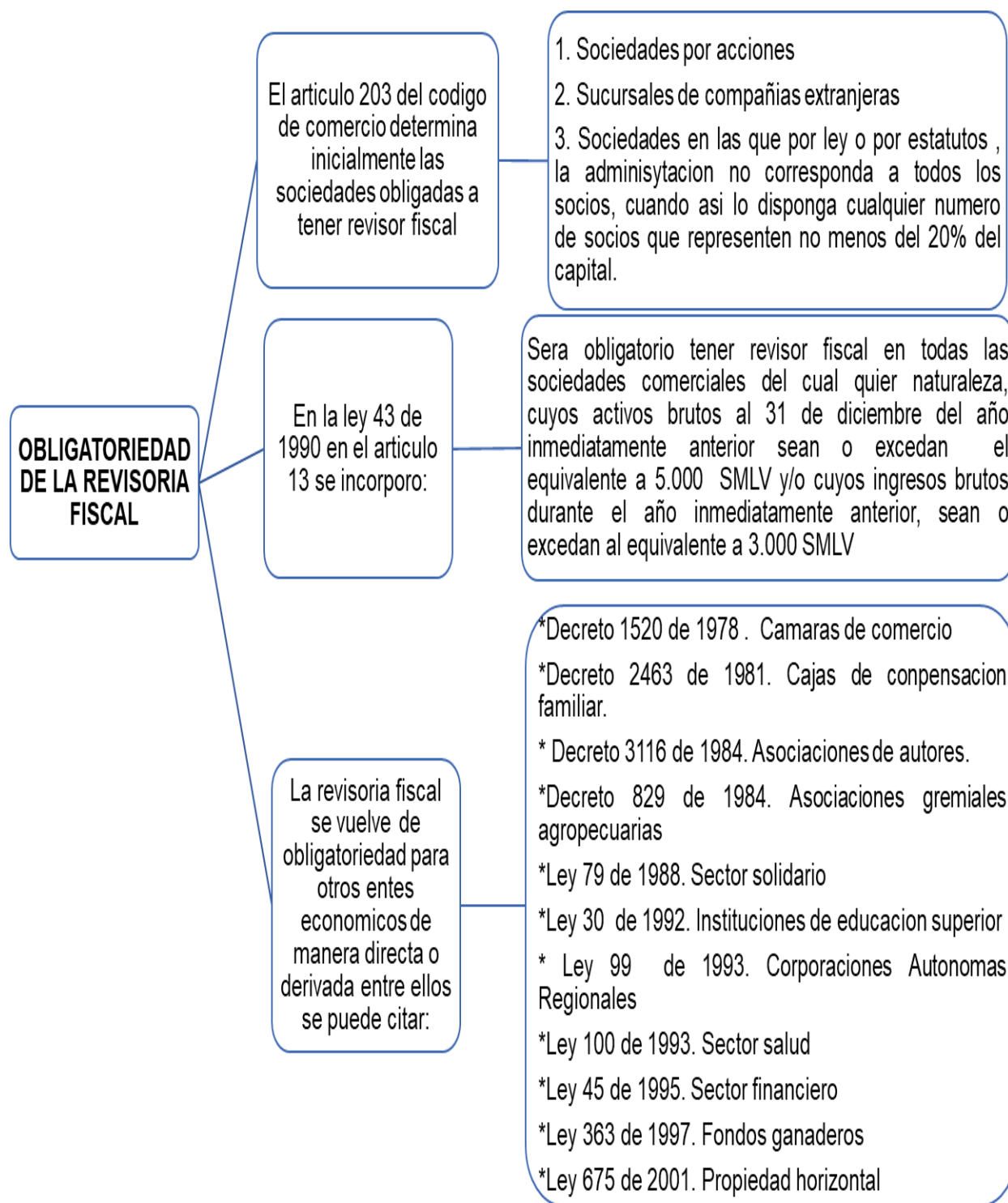
Dentro de la revisoría fiscal, se realiza otro tipo de informes que se conocen como periódicos y ocasionales que son realizados específicamente para los organismos de inspección, vigilancia y control que se encuentra regulado por las superintendencias en Colombia, las cuales emiten algunas resoluciones obligando a las diferentes empresas a su inspección, vigilancia, y control. Es importante mencionar que una de las primeras superintendencias conocidas en Colombia se remonta al año de 1923 que, con el proyecto de la Misión liderada por Edwin Kemmerer, se reglamentan los bancos privados y así mismo nace la superintendencia bancaria dependiente del Gobierno, que se encargaría de la ejecución de las leyes relacionadas con los establecimientos bancarios.

En la actualidad son muchos los informes que deben realizar los revisores fiscales a las diferentes superintendencias dependiendo de la clase de organización y su actividad económica. Este tipo de informes contienen información que se encuentra en los libros y documentos contables por tal motivo, el profesional se ve obligado a revisar detalladamente cada uno de los valores que en estos se puedan encontrar. Cabe resaltar que una de las funciones que se encuentran en el artículo 207 del Código de Comercio especifica que el revisor fiscal debe rendir informes a los diferentes entes gubernamentales encargados de la inspección y control; por lo tanto, esta función se convierte en una obligación para el revisor fiscal cada vez que esto le sea solicitado.

Por último y no menos importante se encuentra los informes que van dirigidos a las autoridades tributarias y que con el paso del tiempo cada vez son más comunes encontrarlos. Entre ellos se pueden encontrar las declaraciones tributarias, respuestas a los diferentes requerimientos que pueda tener la organización y algunas aclaraciones de información tributaria.

5.1.8. Obligatoriedad

Figura 11. Obligatoriedad de la revisoría fiscal



Fuente: la presente investigación – Año 2019

La figura del revisor fiscal se hace mención en Colombia desde el año de 1931 con la Ley 58 basado por la Superintendencia de sociedades, donde la revisoría fiscal se fundamenta en dos fuentes, la primera legal que establece una norma con tal obligatoriedad y la segunda de carácter contractual que, por prescripción estatutaria o por voluntad de una proporción de los integrantes del máximo órgano de dirección o del ente económico, obligue la figura del revisor fiscal dentro de la entidad.

En la actualidad la obligatoriedad de la revisoría fiscal se encuentra regulada principalmente por la Ley 43 de 1990 en su art. 13 y el Código de Comercio con el art. 203, sin embargo, se adicionan otras entidades que deberán cumplir con dicha obligatoriedad, así no cumplan con las características de la Ley 43 de 1990, las cuales se encuentran emitidas bajo la Ley 45 de 1990, distintos Decretos, Circulares y Resoluciones que determinan estas especificaciones.

Teniendo en cuenta el cuadro anterior, y el enunciado de la Ley 43 de 1990 art. 13, parágrafo 2do “Será obligatorio tener revisor fiscal en todas las sociedades comerciales, de cualquier naturaleza, cuyos activos brutos al 31 de diciembre del año inmediatamente anterior sean o excedan el equivalente de 5000 salarios mínimos y/o cuyos ingresos brutos durante el año inmediatamente anterior sean o excedan al equivalente a 3000 salarios mínimos.” Se analiza que uno de los aspectos más importantes de la continuación de la obligatoriedad corresponde a la verificación de la entidad sobre el valor de los activos y/o ingresos de un año a otro, puesto que, si en dicho año sobrepasa los SMMLV mínimos, expuestos en la normativa se debe continuar la revisoría fiscal, en caso contrario la figura no será obligatoria.

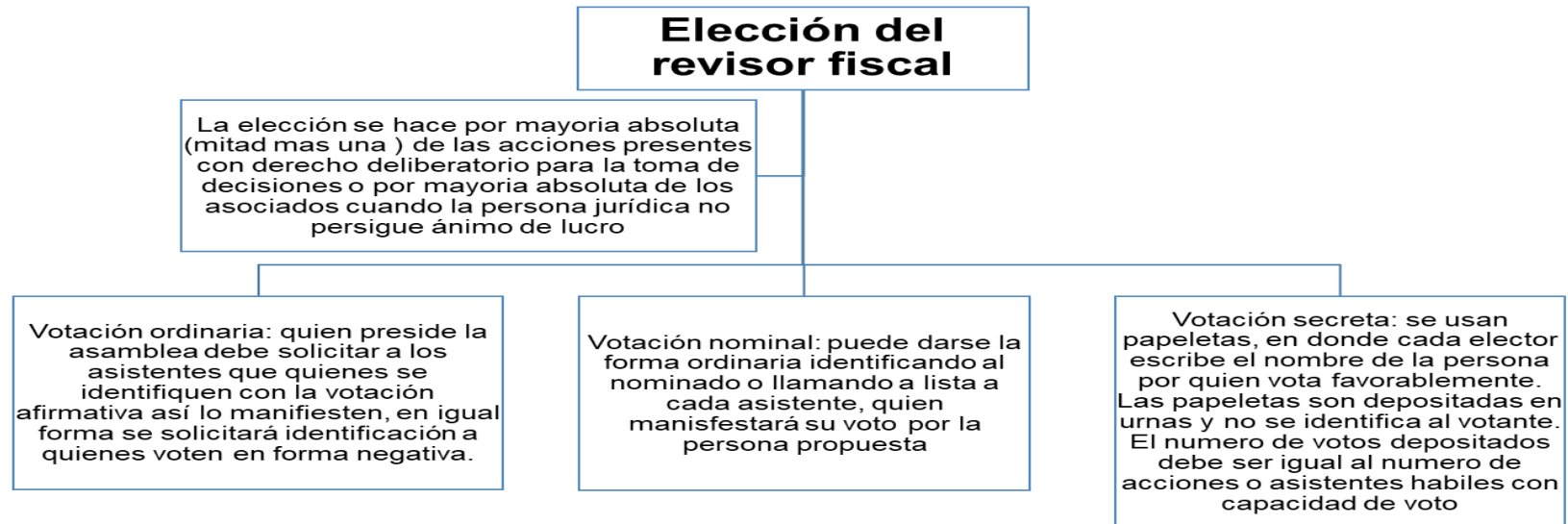
En el caso de las empresas señaladas por el artículo 203 del Código de Comercio, y las diferentes leyes, decretos, circulares y resoluciones expedidos por el Gobierno nacional, las siguientes entidades se encontraran obligadas a tener revisor fiscal sin importar si cumplen los requisitos establecidos por la ley 43 de 1990, esta obligación corresponde a empresas tales como: el sector financiero que se encuentra sometido al control y vigilancia de la Superintendencia financiera, sector real que se encuentran vigiladas por la Superintendencia de Economía Solidaria cuando el total de sus activos al 31 de diciembre del año inmediatamente anterior sean o excedan el equivalente a quinientos (500) SMMLV, sector salud vigilado por la Superintendencia Nacional de Salud, entidades del Estado como son las sociedades de economía mixta, y otras entidades como son las empresas de servicios públicos domiciliarios, propiedades horizontales mixtas o comerciales, cajas de compensación familiar, fondos ganaderos, asociaciones de autores, asociaciones gremiales agropecuarias, fondos mutuos de inversión, Cámaras de Comercio, Instituciones no oficiales de educación, empresas comunitarias, y corporaciones autónomas regionales.

En Colombia la revisoría fiscal puede ser una figura obligatoria o voluntaria, sin embargo algunas entidades que tienen dicha obligatoriedad le consideran mayormente una carga económica, que vela principalmente por los interés del

Estado debido a su dictamen en los estados financieros, desconociendo que esta institución presta un servicio profesional, que beneficia el control de las operaciones debido a su eficacia y eficiencia en la revisoría realizada, usando técnicas tales como la auditoría integral, que permitirá tomar mejores decisiones en la empresa, puesto que abarca todos los sectores de la entidad, por ende es importante recalcar que la revisoría fiscal representa diferentes ventajas dentro de las entidades, y se ha convertido en un órgano vital.

5.1.9. Elección

Figura 12. Elección del revisor fiscal



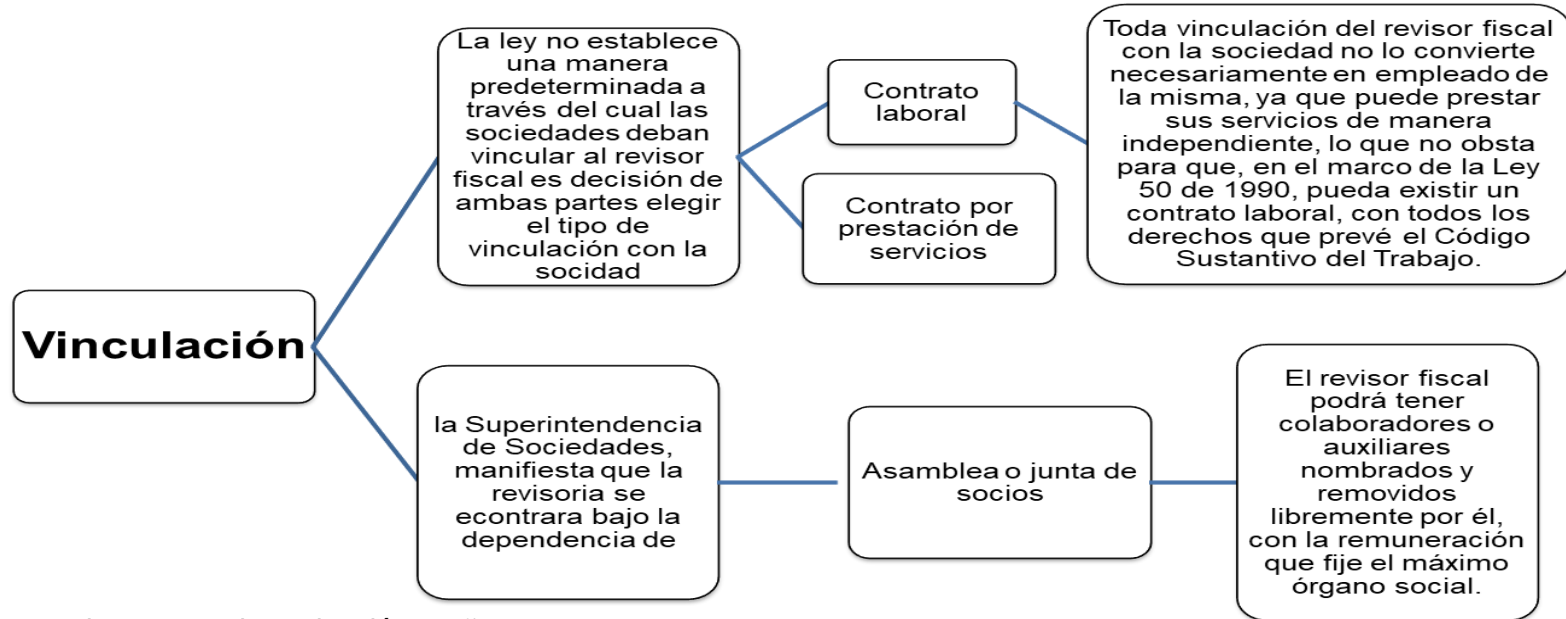
Fuente: la presente investigación – Año 2019

Teniendo en cuenta el artículo 204 del Código de Comercio, el cual regula la elección del revisor fiscal, refiere que la elección del profesional se encuentra a cargo de la junta de socios quien es el máximo órgano, dicha elección se hará efectiva con la mitad más uno a favor del candidato. En la mayoría de entidades, es la junta de socios quien se encarga de realizar la elección de la revisoría fiscal, sin embargo, en algunos casos se tiene en cuenta la recomendación realizada por el comité de auditoría, o también pueden los administradores elegir el revisor fiscal, siempre y cuando el máximo órgano lo haya dispuesto, en este caso los administradores eligen al revisor fiscal y la junta de socios ratifica dicha elección.

Por ende, es importante recordar que el modo de elección del revisor fiscal en ningún momento debe interferir con la independencia, ecuanimidad y objetividad del mismo, es decir que el nombramiento del profesional no estará sujeto a compromisos o a una subordinación de algún tercero que intente beneficiarse con intereses propios, y/o con la opinión del revisor fiscal.

5.1.10. Vinculación

Figura 13. Vinculación del revisor fiscal

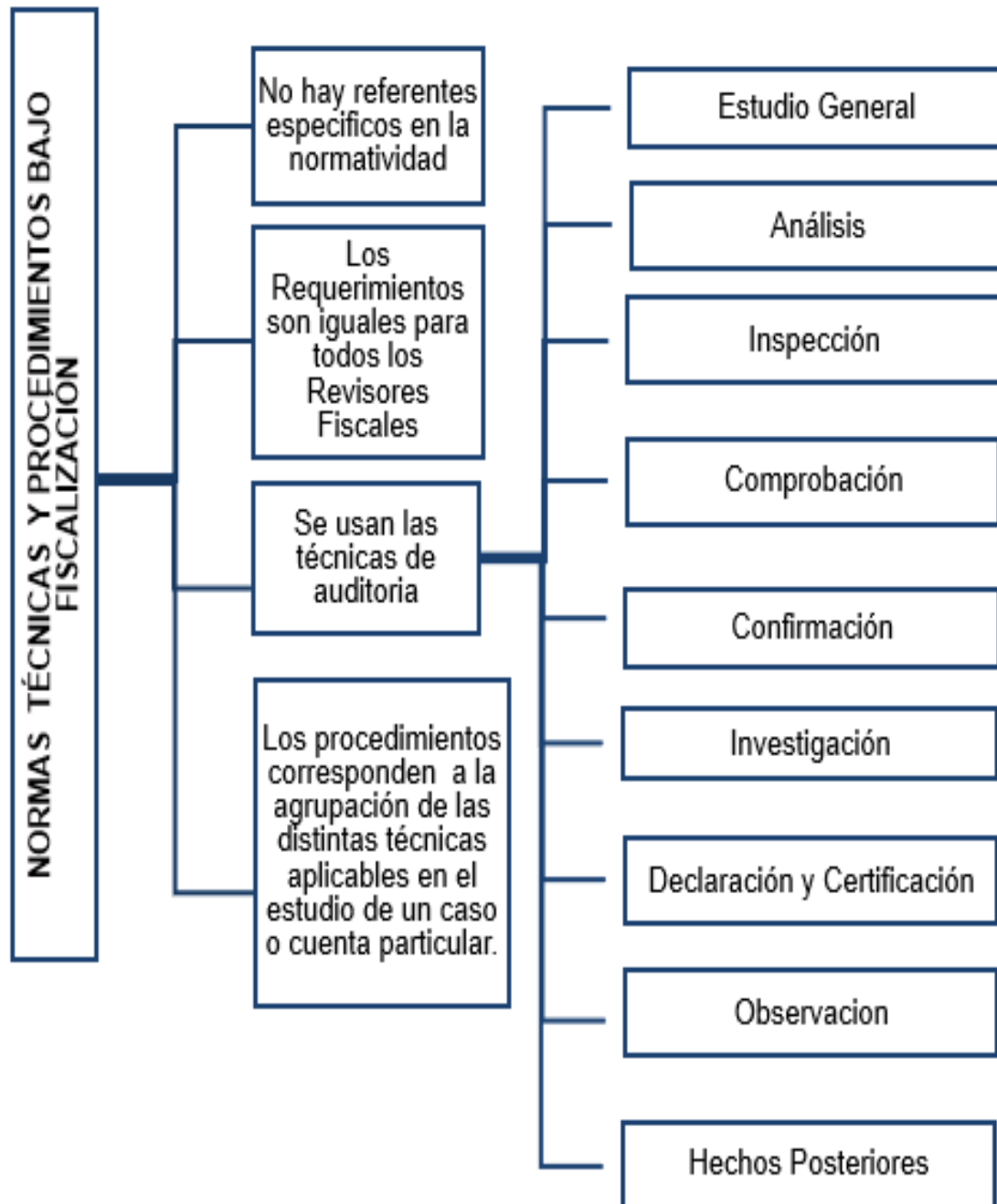


Fuente: la presente investigación – Año 2019

Dentro de la Ley no se establece un lineamiento específico sobre la vinculación que se debe tener el revisor fiscal, por lo cual esta será pactada entre las dos partes, ya sea través de un contrato laboral o de prestación de servicios, con el fin de que este tipo de vinculación no afecte en ningún caso sus funciones, permanencia, responsabilidades, inhabilidades, incompatibilidades, forma de vinculación y posibilidad de remoción. La vinculación de esta institución, en la mayoría de ocasiones es realizada por el representante legal o quien haya designado la junta de socios y su periodo puede ser a término fijo o indefinido teniendo en cuenta que su contratación no será mayor al tiempo de la junta directiva, adicional a ello, el revisor fiscal podrá contar con colaboradores o auxiliares que serán nombrados y removidos libremente por el mismo, sin necesidad de recurrir a la asamblea u otra dependencia de la empresa.

5.1.11. Normas técnicas y procedimientos bajo fiscalización

Figura 14. Normas y procedimientos bajo fiscalización



Fuente: la presente investigación – Año 2019

En referencia a los procedimientos y normas técnicas bajo fiscalización en Colombia, se puede observar que antes de que llegara la aplicación de las normas internacionales, el revisor fiscal no tenía una norma técnica específica de obligatorio cumplimiento bajo Normas de Auditoría Generalmente Aceptadas (NAGAS), puesto que los tres grupos en que se divide la norma corresponde a generalidades que enuncian cómo realizar los procedimientos, sin embargo no puntualiza una norma técnica en comparación de las Normas de Aseguramiento de la Información (NAI), además de ello en referencia a la aplicación de la normativa, los requerimientos del revisor fiscal bajo NAGAS son iguales en todos los casos, mientras que en NAI se aplican según la clasificación de los grupos según las normas internacionales.

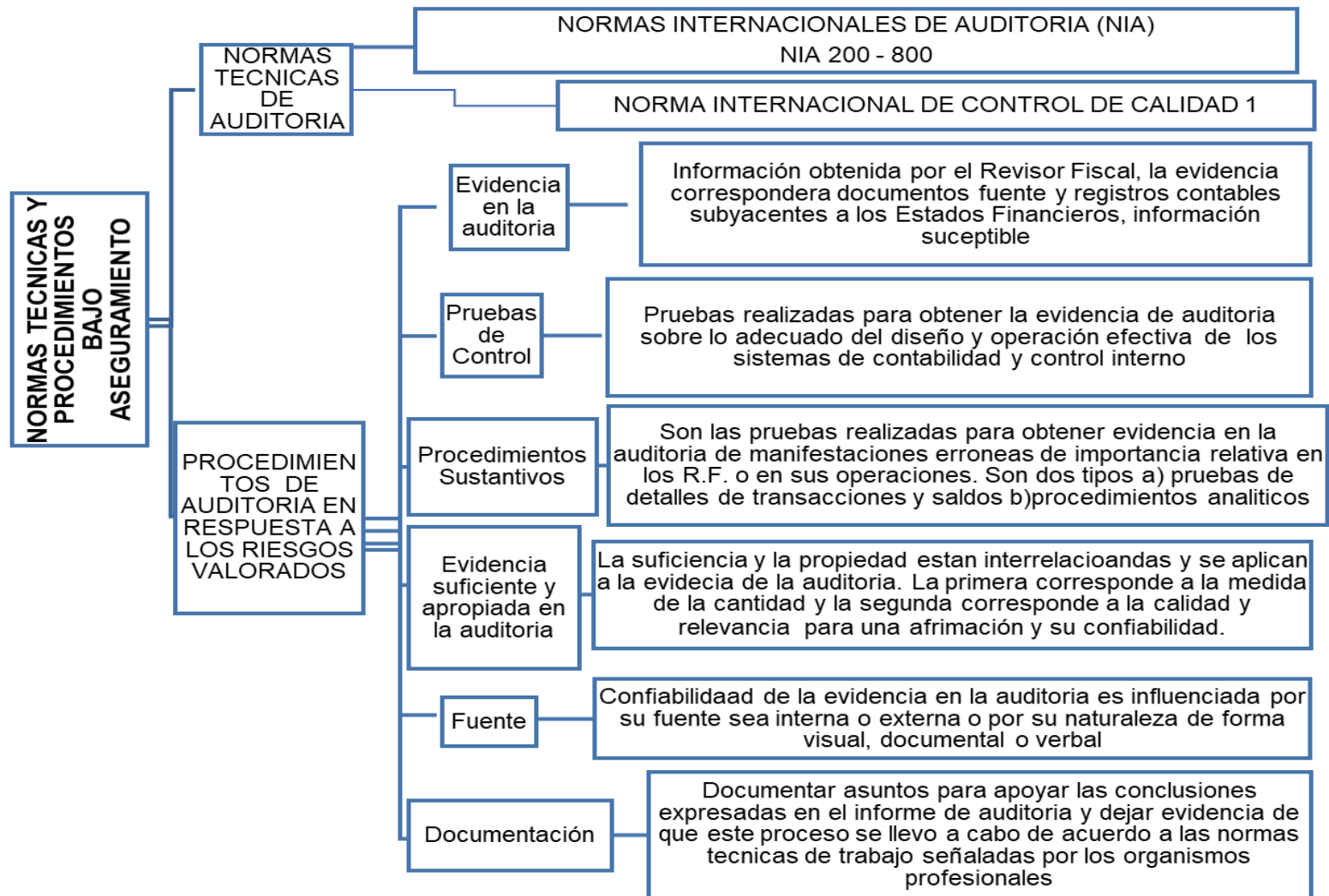
Los procedimientos usados en NAGAS correspondieron a la agrupación de distintas técnicas para el estudio de un caso particular, algunas de las técnicas de auditoría practicadas son estudio general, análisis, inspección, comprobación, confirmación, declaración y certificación, observación y hechos posteriores.

El estudio general hace referencia a la técnica donde el profesional realiza la apreciación y juicio de las características generales de la empresa, cuentas u operaciones a través de sus elementos más significativos, donde deberá concluir si ha de profundizar en su estudio y la forma en que debe hacerlo, el análisis corresponde al estudio de los componentes de un todo, partiendo de lo general a lo específico, la técnica de inspección refiere a la verificación física de los recursos materiales en que se convirtieron las operaciones, correspondiente a la técnica de comprobación describe la corroboración de transacciones registradas en el sistema de contabilidad, donde se inspecciona los documentos que la sustentan, la técnica de confirmación refiere a la ratificación por parte de una persona ajena a la empresa de la autenticidad de un saldo, hecho u operación en la que participó y por la cual está en condiciones de informar válidamente sobre ella, la técnica de investigación corresponde a la recopilación de información mediante obtención de datos e información con los funcionarios, la técnica de declaración y certificación es la formalización de hechos importantes aseverados por los empleados, la cual se hace por medio escrito, cartas o documentos, la técnica de observación es una manera de inspección menos formal y se aplica generalmente en las operaciones para verificar cómo se realiza en la práctica, la técnica de hechos posteriores corresponde a la revisión y evaluación de hechos inherentes al proceso de preparación de estados financieros, donde se comprueban estos mismos.

Por tanto, anteriormente el revisor fiscal debido a su autonomía e independencia podía realizar cualquier procedimiento, haciendo uso de las técnicas que haya observado convenientes para cada caso, sin embargo, al realizar la convergencia a normas internacionales, dicha práctica se encuentra en contrariedad debido a que uno de los objetivos principales de la normativa central, corresponde a presentar información de carácter homogéneo, por lo cual dentro de la implementación de NAI, los anexos contienen la nueva normativa técnica que hará cumplir dicho propósito.

5.1.12 Normas técnicas y procedimientos bajo aseguramiento

Figura 15. Normas y procedimientos para aseguramiento



Fuente: la presente investigación – Año 2019

En referencia a los procedimientos y normas técnicas usados bajo aseguramiento se tiene que, en Colombia debido a la implementación de Normas de Aseguramiento de la Información bajo el Decreto 0302 de 2015, y seguido del Decreto 2420 de 2015, que da lugar al anexo técnico normativo que contiene las Normas Internacionales de Auditoría, Normas Internacional de Control de Calidad, Normas Internacionales de trabajos de revisión, Normas internacionales de trabajos para Atestiguar, Normas Internacionales de Servicios Relacionados, y Código de ética, y para el caso del revisor fiscal en materia de estudio, las Normas Internacionales de Auditoría contienen normativa técnica específica a seguir, la cual se encuentra conformada por principios y responsabilidades globales (NIA 200-265) planificación, riesgos y respuestas (NIA 300-450), evidencia de auditoría (NIA 500- 580), utilización del trabajo realizado por otros (NIA 600-620) conclusiones e informe de auditoría (NIA700-720) y consideraciones especiales (NIA 800-810). Y en comparación a los procedimientos usados en NAGAS, se observa que anteriormente los procedimientos realizados se referían a la agrupación de técnicas mencionadas anteriormente, lo cual hacía de estos procedimientos una herramienta subjetiva para el revisor.

Ahora sí, dentro de las normas técnicas de auditoría también se destacan las normas internacionales de control de calidad 1 (NICC1) que el objetivo de la firma de auditoría es el establecimiento y el mantenimiento de un sistema de control de calidad que le proporcione una seguridad razonable de que el auditor y su personal a cargo cumplen con las normas profesionales y los requerimientos legales y reglamentarios aplicables; y los informes emitidos por el profesional son adecuados en función de las circunstancias.

Por tanto, los procedimientos a usar bajo aseguramiento según el autor Yanel Blanco Luna en su libro Revisoría Fiscal Ejercida con Normas Internacionales de Auditoría y Aseguramiento, corresponden a evidencia en la auditoría, pruebas de control, procedimientos sustantivos, evidencia suficiente y apropiada en la auditoría, fuente y documentación.

La evidencia en la auditoría refiere a que, el revisor fiscal obtendrá información correspondiente a documentos fuente y registros contables subyacentes a los Estados Financieros, dicha información será corroborada de otras fuentes, y también se obtendrá de pruebas de control, procedimientos sustantivos, análisis de proyecciones e indicadores.

El revisor fiscal realizara pruebas de control que constataran sí es adecuado el diseño y la operación del sistema de contabilidad, control interno, cumplimiento de metas, objetivos propuestos, grado de eficacia, economía y eficiencia del manejo de la entidad.

Los procedimientos sustantivos a realizar por el revisor, corresponderán a evidencia de manifestaciones erróneas de importancia relativa en los estados financieros o en

sus operaciones, se deben realizar pruebas de detalles de transacciones y saldos, y procedimientos analíticos.

Con respecto a la evidencia suficiente y apropiada en la auditoría, se tiene que la evidencia debe ser de propiedad y suficiencia, la primera como medida de calidad y la segunda es la medida de cantidad para obtener pruebas de control de diferentes fuentes, puesto que la evidencia del revisor fiscal debe ser persuasiva y no definitiva, dicho procedimientos refiere que sus conclusiones no examinan toda la información disponible, por tanto puede basarse sobre el saldo, cuentas, transacciones, operaciones, muestreo estadístico para su juicio.

Referente a los procedimientos de evidencia, es necesario observar si la influencia de la fuente es externa o interna, y si su naturaleza es visual, documental, o verbal, el revisor fiscal deberá tener en cuenta que su confiabilidad depende de la circunstancia, y que se tendrá una mayor evidencia persuasiva cuando se corrobore en diferentes fuentes.

En referencia a la documentación, el revisor documentara los asuntos que son más importantes, los cuales apoyaran las conclusiones expresadas en el informe, haciendo énfasis que dicho encargo se llevó de acuerdo a las normas técnicas de trabajo señaladas por los profesionales, la documentación mencionada refiere a los papeles de trabajo preparados, obtenidos o retenidos, los cuales pueden mantenerse en datos almacenados en papel, medios electrónicos u otros, que cumplirían con los objetivos de auxiliar la planeación, ejecución, supervisión y revisión del trabajo y registrar evidencia que soporte el informe final.

Los papeles de trabajo deberán ser lo suficientemente detallados y completos para que puedan proporcionar una comprensión global de la auditoría integral desarrollada, su extensión será del juicio profesional, la forma y contenido estarán afectados por la temática del trabajo, forma del informe, naturaleza de la empresa, condición del sistema contable y control interno, metodología y tecnología de la auditoría usada durante el trabajo, sin embargo el uso de papeles de trabajo estandarizados puede mejorar la eficiencia con que son preparados y proporcionan un medio para controlar su calidad.

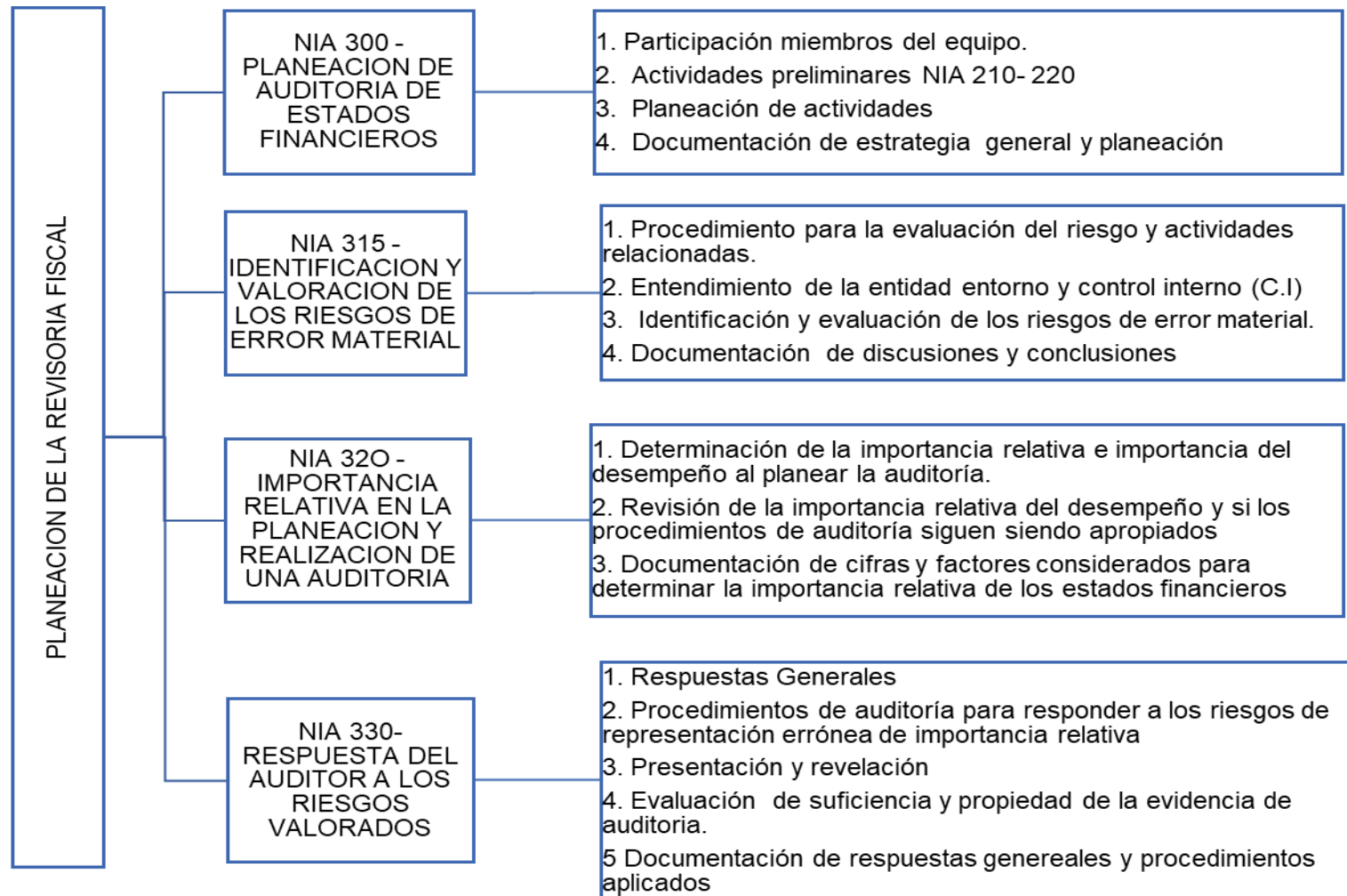
Uno de los aspectos que deberían incluir los papeles de trabajo realizada la auditoría integral son: información referente a la estructura organizacional de la entidad y de su plan de gestión, extractos o copias de documentos legales importantes, convenios y minutas, resumen de las principales leyes, reglamentos, normas que debe cumplir la entidad, información concerniente al sector, entorno económico y legislativo dentro del que opera, evidencia del proceso de planeación, programas de auditoría y modificaciones, evidencia de la comprensión del sistema contable, control interno y planeación estratégica, evidencia de evaluaciones de riesgos inherentes, controles y revisiones al respecto, evidencia de la consideración

del trabajo del auditor interno, análisis de transacciones, balances de prueba, tendencias e indicadores claves de gestión, registro de naturaleza, tiempos, grado de auditoria desarrollada y sus resultados, evidencia del trabajo realizado por auxiliares, indicación de quien desarrollo los procedimientos de auditoria y cuando fueron desarrollados, copias de comunicaciones con otros contadores, expertos y terceros, copias de cartas o memorandos de asuntos de auditoria comunicados discutidos con la entidad, términos de trabajo, debilidades, e irregularidades o incumplimientos importantes, cartas de representación recibidas por la entidad, conclusiones alcanzadas por el revisor fiscal, concernientes a la temática de la auditoría integral, copias de estados financieros e informes del revisor fiscal, incluyendo como la administración resolvió dichas debilidades, excepciones o irregularidades comunicadas.

Teniendo en cuenta los procedimientos descritos anteriormente, se puede observar que el revisor fiscal al hacer su auditoria bajo aseguramiento profundiza principalmente las indicaciones a seguir en cada caso, las cuales se definen mayormente, en comparación a la normativa colombiana usada durante años, sin embargo, dichos procedimientos deben ser fundamentalmente divulgados e indagados para su análisis y aprobación, para que futuramente puedan usarse como una normativa, cumpliendo así con la homogeneidad de la información para que pueda ser comparable.

5.1.13 Planeación de la Revisoría Fiscal

Figura 16. Planeación de la Revisoría Fiscal



Fuente: la presente investigación – Año 2019

La planeación de auditoría bajo Normas Internacionales de Auditoría NIA corresponde a las NIAS 300, 315, 320 y 330; la metodología aplicada bajo estándares internacionales a diferencia de las NAGAS corresponde a que las primeras se realizan sobre la administración de riesgos y las segundas sobre muestreo selectivo.

La NIA 300 concierne a la planeación de auditoría, y su objetivo menciona que el auditor en este caso el revisor fiscal, deberá planear la auditoría para realizar un trabajo efectivo y apropiado, dicha normativa corresponde a cuatro requisitos, el primer requisito es la participación de miembros, donde el revisor fiscal deberá elegir el equipo clave del trabajo donde se planeará con participación la auditoría, el segundo requisito corresponde a las actividades preliminares en el cual se debe dar cumplimiento al inicio del acuerdo de revisoría fiscal, dichos procedimientos refieren a la NIA 210 donde se aclararon los términos del trabajo con la administración, NIA 220 donde se evalúa el cumplimiento de los requisitos éticos e independencia y los procedimientos en relación a la continuidad del cliente y del trabajo de auditoría, el tercer requisito corresponde a la planeación de actividades en el que el revisor deberá planear la auditoría describiendo el alcance, oportunidad, dirección para basarse en una estrategia general con el fin de alcanzar los objetivos y cumplir con la programación que se establezca, determinando los recursos para su desarrollo, con el propósito de reducir el riesgo de auditoría hasta un nivel aceptablemente bajo; el cuarto requisito hace énfasis en la documentación que deberá preparar el revisor, la cual incluye la estrategia de auditoría y su planeación así como todos los cambios que se realicen durante el desarrollo del trabajo.

La NIA 315 denominada identificación y evaluación de los riesgos de error material mediante el entendimiento de la entidad y su entorno, tiene como objetivo identificar y evaluar los riesgos de error material debido a fraude o error que pueden existir en determinado nivel en los estados financieros y en aseveraciones, los requisitos a tener en cuenta en la norma son cuatro, el primero hace relación al procedimiento para la evaluación del riesgo y actividades relacionadas, donde el revisor deberá aplicar procedimientos de evaluación de riesgos generando así información pertinente para identificar y valorar los riesgos representados de forma errónea a nivel de estados financieros y aseveraciones, dichos procedimientos deben incluir indagaciones a la administración, procedimientos analíticos, de observación e inspección; el segundo requisito corresponde al entendimiento de la entidad entorno y control interno, requieren que el revisor obtenga entendimiento de la entidad conociendo y entendiendo su naturaleza, operaciones, estructura de gobierno, propiedad, campo de acción, clientes, proveedores, legalidad normativa y políticas contables dónde de esta manera conocerá los tipos de transacciones, saldos de cuentas, revelaciones y teniendo así una mejor comprensión del control interno de la entidad; la identificación y evaluación de los riesgos de error material concierne

al requisito tercero, el cual identifica y evalúa el riesgo de error material para diseñar y aplicar los procedimientos necesarios del revisor fiscal, donde debe determinar las acciones a seguir y establecerá la importancia del riesgo la cual implicaría juzgar el fraude o error material; y el cuarto requisito refiere a la documentación, el revisor deberá incluir las discusiones llevadas a cabo con el equipo de trabajo y las conclusiones a las que se llegaron, entendiendo la entidad, los riesgos identificados y su evaluación.

La NIA 320 corresponde a la importancia relativa en la planeación y realización de una auditoría, su objetivo concierne a que el revisor fiscal debe apropiarse del concepto de la importancia relativa durante la planeación y el desarrollo de su trabajo, los requisitos a tener en cuenta son tres, el primero refiere a que se debe determinar la importancia relativa y el desempeño al planear la auditoría, en el cual se debe determinar la importancia relativa de los estados financieros y establece la aplicación de representaciones erróneas que pueden no representar importancia relativa, pero que puede afectar las decisiones de todos los usuarios, en el cual se debe evaluar los riesgos de declaraciones erróneas y determinar la naturaleza, alcance y oportunidad de los procedimientos de auditoría necesarios; el segundo requerimiento es la revisión al avanzar la auditoría, donde el revisor deberá analizar las cifras que establece para determinar la importancia relativa de representaciones erróneas durante el desarrollo de su revisoría, determinará si es necesario cambiar el nivel de riesgo bajo las circunstancias representadas; la documentación como tercer requisito incluye las cifras y factores a considerar para determinar la importancia relativa de los estados financieros y las situaciones específicas que se desarrollan durante la auditoría.

La NIA 330 es la respuesta del auditor de los riesgos evaluados, el objetivo de esta norma corresponde a la evaluación de representaciones erróneas de importancia relativa a través de la planeación e implementación de respuestas apropiadas a los riesgos; corresponden a cinco requisitos, el primero de estos se denomina respuestas generales y refiere a la implementación de respuestas globales acerca de los errores de importancia relativa a nivel de estado financiero, las respuestas pueden incluir el uso de escepticismo profesional, asignación de personal y diseño de procedimientos de auditoría; el segundo requisito refiere a los procedimientos de auditoría para responder a los riesgos de representaciones erróneas de importancia relativa a nivel de aseveración, el revisor deberá diseñar e implementar procedimientos de auditoría adicionales que respondan a los riesgos evaluados, esto le permitirá considerar el enfoque apropiado para la revisoría, con procedimientos sustantivos como auditoría de control interno, auditoría de gestión, auditoría financiera entre otros, dichos procedimientos sustantivos deben presentar características particulares de transacción, cuentas, revelaciones y la representación errónea obteniendo evidencia para determinar si los controles están

operando efectivamente; el tercer requisito es la presentación y revelación donde el revisor debe estar de acuerdo con el marco de referencia de información financiera aplicable; el cuarto requisito hace referencia a la evaluación de suficiencia y propiedad de la evidencia de auditoría en el cual el revisor deberá evaluar si los riesgos de representación errónea de importancia relativa son apropiados y se ha obtenido la suficiente evidencia para soportar su opinión ante los estados financieros; el último requisito se refiere a la documentación, donde el revisor deberá documentar respuestas generales a los riesgos evaluados, procedimientos relacionados a los riesgos evaluados y su nivel de aseveración.

Teniendo en cuenta los conceptos anteriores, se puede observar que la revisoría fiscal o auditoría bajo Normas Internacionales de Auditoría, es mucho más completa y los parámetros y especificaciones técnicas tienen una mayor profundización de las situaciones o hechos a tratar, en comparación a las Normas de Auditoría Generalmente Aceptadas, debido a que esta solo considera los procedimientos de auditoría realizar de forma general.

5.2 DETERMINAR SI EN EL EJERCICIO DE LA REVISORÍA FISCAL EN LA CIUDAD DE SAN JUAN DE PASTO SE VIENEN APLICANDO LOS NUEVOS MARCOS NORMATIVOS CONTENIDOS EN LAS NORMAS INTERNACIONALES DE AUDITORIA (NIA).

A partir de la aplicación de las Normas de Aseguramiento de la Información (NAI), la revisoría fiscal se encontró en la obligación de realizar la convergencia de Normas de Auditoria Generalmente Aceptadas (NAGAS), a Normas Internacionales de Auditoria (NIA), donde se puede observar que en el ejercicio de la revisoría fiscal existe una amplia diferencia en la aplicación técnica de dicha normativa, en comparación a la anterior.

Las NIAS se encuentran vigentes desde el 01 de enero del año 2016, sin embargo, se ha evidenciado que esta práctica en la actualidad, ha presentado complejidad en su ejecución general, debido a diferentes manifestaciones de los profesionales, por ende, se ve la necesidad de realizar una encuesta a los revisores fiscales de la ciudad de San Juan de Pasto.

Por consiguiente, con el fin de dar a conocer algunos aspectos claves de la situación actual frente a la aplicación de las Normas Internacionales de Auditoria (NIA) en la ciudad de San Juan de Pasto, para el año 2019 se aplicó un instrumento de recolección de información basado en una encuesta exclusiva, dirigida a los profesionales que actualmente ejercen la revisoría fiscal.

En consecuencia, se tomó como población, el ranking de las cien empresas más grandes de Pasto según cámara de comercio - Noviembre 2018, donde dichas corporaciones fueron catalogadas de tal forma, debido a su nivel de activos y/o ingresos del año inmediatamente anterior, lo cual para el presente proyecto de investigación evidencio que, todas las empresas cumplían con la obligatoriedad de revisoría fiscal debido a sus activos e ingresos brutos, tal como se plantea en la Ley 43 de 1990, artículo 13 “ será obligatorio tener revisor fiscal en todas las sociedades comerciales, de cualquier naturaleza, cuyos activos brutos a 31 de diciembre del año inmediatamente anterior sean o excedan el equivalente de cinco mil SMMLV y/o cuyos ingresos brutos durante el año inmediatamente anterior sean o excedan el equivalente a tres mil SMMLV ”. así como se observa en la siguiente tabla:

Tabla 4. Empresas- cámara de comercio de pasto 2017

Ranking	Posición 2016	Sector CIIU	Razón social	Activo total 2017	Activo total 2016	Ventas 2017	Ventas 2016	Var (%) ingresos	Utilidad neta 2017	Utilidad operacional 2017	Antigüedad años
1	1	D	Centrales Eléctricas de Nariño Sociedad Anónima	664.991	634.173	402.195	366.276	9,81%	26.023	44.723	63
2	3	G	Distribuidora Tropipasto S.A.S.	19.532	20.480	86.278	88.674	-2,70%	1.998	2.982	34
3	4	G	Comercializadora Luhomar S.A.S.	42.221	40.722	70.925	70.020	1,29%	1.860	3.059	19
4	5	G	Puyo S.A.	26.271	20.649	65.390	65.918	-0,80%	887	1.625	41
5	11	G	Green S.A.S.	18.729	13.953	63.107	45.623	38,32%	1.122	1.492	9
6	6	Q	Profesionales de la Salud S .A.	57.603	56.143	61.528	59.578	3,27%	2.410	2.410	26
7	7	N	Transportadora de Valores del Sur Limitada	29.591	25.639	59.537	57.300	3,90%	869	3.553	9
8	10	G	Elmer Schneider Casa Andina S.A.S.	16.501	15.649	47.036	45.681	2,97%	1.403	1.509	39
9	12	E	Empresa de Obras Sanitarias de Pasto Empopasto S.A.	356.298	358.696	45.142	42.376	6,53%	7.937	10.989	43
10	19	G	Distritiendas de Nariño Limitada. C.I.	2.585	3.464	36.689	35.352	3,78%	-145	0	18

Fuente: Las cien primeras empresas- cámara de comercio de pasto 2017

El número de población elegido en este proyecto correspondió a 66 de las 100 empresas del ranking anterior, de las cuales fueron posibles desarrollar 51 encuestas a los revisores fiscales de la muestra.

La encuesta estuvo conformada por 12 preguntas que abarcaron aspectos generales de preparación, experiencia, punto de vista, conocimientos acerca de la aplicación de Normas Internacionales de Auditoría y su planeación.

De acuerdo a ello los resultados obtenidos, se muestran a continuación.

¿Tiene usted estudios de post grados y/o diplomados en los campos de Revisoría Fiscal?

Es de observancia que la formación profesional es el conjunto de modalidades de aprendizaje sistematizado, el cual tiene como objetivo la formación socio-laboral, para y en el trabajo, involucrando el nivel de introducción al mundo del trabajo hasta el de alta especialización.

La formación profesional está compuesta por procesos de enseñanza y aprendizaje de carácter permanente integrados por acciones, destinadas a proporcionar a las personas oportunidades de crecimiento personal y laboral, uno de los principios que

orientan la formación hacen referencia a la pertinencia, referente a tener la capacidad de responder a demandas actuales y potenciales de las distintas áreas ocupacionales, por tanto la caracterización actual de la formación profesional tiene en cuenta tres variables fundamentales, la primera es el dinamismo que considerara la actualización permanente, el cual se encuentra ligado estrechamente al cambio tecnológico y organizacional que se enfrenta hoy; la segunda corresponde a la participación donde el diseño, implementación y evaluación eficiente de dichas modalidades requieren activa intervención de todos los actores involucrados como son empresarios, empleados y Estado; y la última se define como adaptación en el cual el profesional debe resolver la complejidad educativa, y se obliga a afrontar los problemas específicos de formación profesional y a las demandas productivas de los diversos tipos de empresas.

Tabla 5. Estudios en revisoría fiscal

ESTUDIOS DE POSGRADOS, DIPLOMADOS Y OTROS						
CONCEPTO	MAESTRIA	ESPECIALIZACION	DIPLOMADO	CERTIFICADO	NINGUNO	TOTAL ENCUESTADOS
REVISORIA FISCAL	1	11	4	0	35	51
NORMAS DE ASEGURAMIENTO DE LA INFORMACION	2	3	12	1	33	51
NORMAS INTERNACIONALES DE ADITURIA	2	5	11	1	32	51

Fuente: la presente investigación – Año 2019

Por consiguiente, según la información obtenida de los 51 encuestados, se puede observar que:

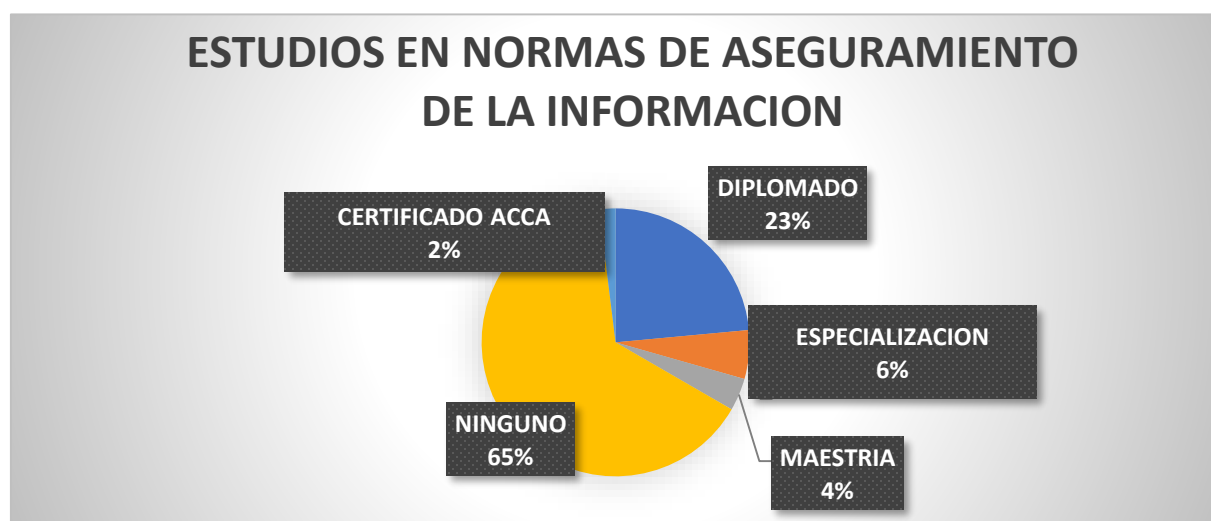
Figura 17. Estudios en revisoría fiscal



Fuente: la presente investigación – Año 2019

Referente a los estudios y/o posgrados en el campo de revisoría fiscal el 69% de los encuestados no poseen estudios sobre estos, el 21% de los encuestados han realizado especializaciones en revisoría fiscal, el 8% de los profesionales han realizado diplomados y el 2% del total ha realizado maestrías sobre este campo.

Figura 18. Estudios en Normas de aseguramiento de la información

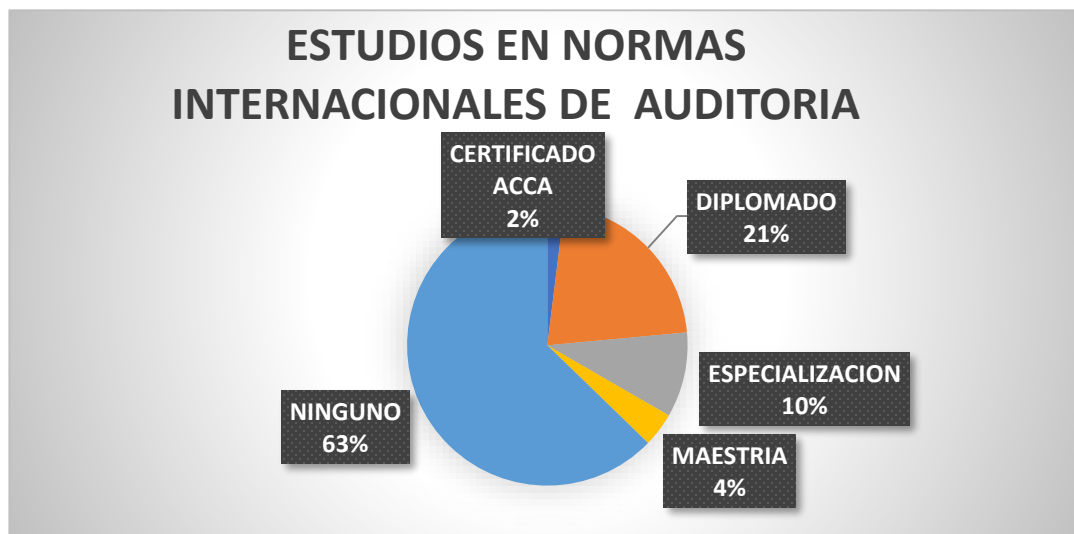


Fuente: la presente investigación – Año 2019

Referente a los estudios y/o posgrados en el campo de Normas de Aseguramiento de la Información el 65% de los encuestados no poseen estudios sobre estos, el 23% de los encuestados han realizado diplomados en Norma de Aseguramiento de

la Información, el 6% de los profesionales han realizado especializaciones, el 4% ha realizado maestrías y el 2% posee Certificado ACCA.

Figura 19. Estudios en normas internacionales de auditoria



Fuente: la presente investigación – Año 2019

Referente a los estudios y/o posgrados en el campo de Normas Internacionales de Auditoria el 63% de los encuestados no poseen estudios sobre estos, el 21% de los encuestados han realizado diplomados en Normas Internacionales de Auditoria, el 10% de los profesionales han realizado especializaciones, el 4% ha realizado maestrías y el 2% posee Certificado ACCA.

En general se puede observar que los profesionales en revisoría fiscal encuestados en la ciudad de San Juan de Pasto referente a estudios y/o posgrados poseen maestrías en un 3%, especializaciones en un 12%, diplomados en un 18%, certificación ACCA en un 1%, lo que significa que la mayoría siendo el 66% no posee ninguna actualización certificada en un tema tan importante como son los estándares internacionales de aseguramiento, lo cual para la presente investigación demostró preocupación en el campo, puesto las razones de ello pueden ir desde el desinterés del profesional, como las pocas posibilidades de estudio en la región y/o país a cerca de esta temática

Además, la presente investigación con la información recolectada ejecuto un análisis de la relación de estudios realizados con el desempeño en la encuesta en referencia a la planeación, donde se tomó como medida los 7 puntos específicos de la misma, calificando el desempeño con 7 puntos correctos muy alto, 6 y 5 puntos correctos alto, entre 4 y 2 puntos correctos medio, y 1 y 0 puntos desempeño bajo.

Tabla 6. Evidencia de conocimiento según sus estudios

CONCEPTO	MUY ALTO	ALTO	MEDIO	BAJO	TOTAL ENCUESTADOS
MAESTRIA	-	50%	-	50%	2
ESPECIALIZACION	-	50%	43%	7%	14
DIPLOMADO	-	13%	81%	6%	16
OTRO	-	-	67%	33%	3
NINGUNO	-	13%	50%	38%	16
TOTAL					51

Fuente: la presente investigación – Año 2019

El análisis de los resultados obtenidos refiere que el 50% de profesionales con estudios de maestría tuvieron un desempeño alto y el otro 50% bajo, en referencia a los encuestados con estudios de especialización se observa que el 50% posee un conocimiento alto, el 43% restante tuvo un desempeño medio y el 7% un desempeño bajo; en referencia a los diplomados se tiene que el 81% de los encuestados tuvo un desempeño medio, el 13% un desempeño alto y un 6% tuvo un desempeño bajo, y en otros cursos y actualizaciones se obtuvo que el 67% tuvo un desempeño medio, y el 33% desempeño bajo, los encuestados que no registraron estudios presentan un conocimiento medio en un 50%, bajo en un 38% y alto en un 13%.

Por lo cual la presente investigación puede concluir que a mayor estudio y/o actualización se observa un mejor desempeño en la temática de planeación sobre Normas Internacionales de Auditoría, con algunas excepciones.

¿Cuál es el nivel de conocimiento y actualización que usted considera tener respecto a las Normas de Aseguramiento de la Información?

Para el presente trabajo y en desarrollo de la pregunta basada en el conocimiento y actualización del profesional, se hizo necesario investigar acerca de los estudios de posgrados y diplomados ofrecidos en la región y en el país, donde se obtuvo que, referente a la oferta de maestrías en Revisoría Fiscal, NAI, o NIA, en la actualidad no existe alguna oferta académica. En referencia a especializaciones en dicho campo, se hallaron algunas ofertas de universidades reconocidas como son Pontificia Universidad Javeriana, Universidad del Rosario en la ciudad de Bogotá,

Universidad libre en la ciudad de Cali, Universidad de Medellín en Medellín, y Universidad de la Costa en Barranquilla.

En referencia a Especializaciones en Normas de Aseguramiento de la información se encontraron en la actualidad ofertadas tres especializaciones denominadas: “Especialización en Revisoría Fiscal y Aseguramiento en un Contexto Internacional” ofertada por la Universidad Externado de Colombia, “Especialización de Aseguramiento y Control Interno” ofertada por la Pontificia Universidad Javeriana, y “Especialización en Normas Internacionales de Contabilidad y de Aseguramiento de Información Financiera” ofertada por la Universidad de Medellín.

En referencia a la oferta académica sobre diplomados actualmente ofrecen diplomados en relación a las NAI o NIA, las universidades EAFIT, Pontificia Universidad Javeriana, Universidad Piloto, Universidad de Bogotá Jorge Tadeo Lozano, Universidad del Norte, Universidad del Atlántico y otras instituciones como el Instituto Nacional de Contadores Públicos INCP y el Instituto Colombiano de Estudios Fiscales ICEF.

Teniendo en cuenta dicha información académica anterior, se puede inferir que la región de Nariño aún no cuenta con estudios de posgrados en Revisoría Fiscal actualizados con énfasis en NAI, en consecuencia es de observancia que para el profesional de San Juan de Pasto se dificulta el acceso a una buena formación y actualización profesional debido a que dichas ofertas académicas se encuentran en las ciudades principales, y según la mayoría de ofertas investigadas sus horarios implican, que dicho revisor fiscal deba trasladarse laboralmente a dicha ciudad. Sin embargo, referente a la oferta de diplomados se observó que, en el presente año, se ofertó el diplomado en NIA's por parte de la Pontificia Universidad Javeriana.

En consecuencia, de dichas ofertas académicas y del interés del profesional en el conocimiento de la normativa y actualización, se realizó una pregunta basada en la auto evaluación de su conocimiento y actualización, la cual se clasifico en niveles obteniendo los siguientes resultados:

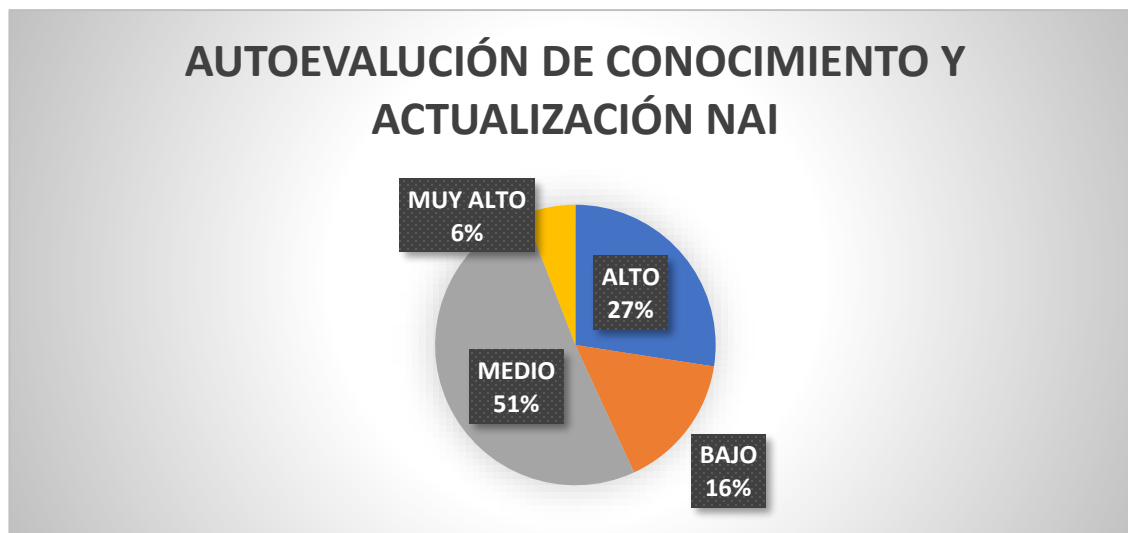
Tabla 7. Nivel de conocimiento en NIA considerado por los revisores fiscales

CONOCIMIENTO Y/O ACTUALIZACION	ENCUESTADOS
ALTO	14
BAJO	8
MEDIO	26
MUY ALTO	3
TOTAL	51

Fuente: la presente investigación – Año 2019

Según la tabla anterior, se observa que referente al conocimiento y actualización de las Normas de Aseguramiento de la Información los encuestados consideraron calificarse de la siguiente manera, del 100% de encuestados el 6% considera tener un conocimiento muy alto, el 27 % considera tener un conocimiento alto, el 51% de profesionales considera tener un conocimiento medio, y el 16% de profesionales considera tener un conocimiento bajo.

Figura 20. Autoevaluación de conocimientos y actualización NAI



Fuente: la presente investigación – Año 2019

Sin embargo, teniendo en cuenta la evaluación final de la encuesta, la presente investigación puede afirmar que dicha auto calificación no concierne con la realidad de respuestas desarrolladas en el test aplicado, debido a que se obtuvo de forma general un resultado mayormente negativo, lo cual correspondería a un conocimiento medio y bajo en aspectos generales, de aplicación y planeación de las NIA, con algunas excepciones; al realizar una correlación entre la formación profesional obtenida y la calificación final de la encuesta se comprueba que la actualización profesional tiene una estrecha relación con el desempeño cognitivo, y que es necesario que los revisores fiscales de Pasto tengan un mayor conocimiento sobre Aseguramiento.

¿Cuántos años tiene de experiencia en el campo de la Revisoría Fiscal?

En la ciudad de Pasto, así como en la mayoría de casos de Colombia se observa que la revisoría fiscal es realizada bajo la experiencia del Contador Público, debido a que en el país no existe lineamientos obligatorios para desempeñar dicha institución; por tanto, como se evidencio anteriormente en los resultados de la encuesta, la mayoría de profesionales no cuentan con estudios de posgrado, por lo cual en referencia al tiempo de experiencia desempeñado como revisores fiscales,

los resultados fueron los siguientes: el 29% de los encuestados posee una experiencia mayor a 10 años, el 27% posee una experiencia menor a 2 años, el 26% posee una experiencia de 5 a 10 años y el 18% restante tiene una experiencia entre 2 y 5 años.

Tabla

AÑOS DE EXPERIENCIA	ENCUESTADOS
ENTRE 2 Y 5 AÑOS	9
ENTRE 5 Y 10 AÑOS	13
MAYOR A 10 AÑOS	15
MENOR A 2 AÑOS	14
TOTAL	51

**8. Experiencia en
revisoría fiscal**

Fuente: la presente investigación – Año 2019

Figura 21. Experiencia profesional



Fuente: la presente investigación – Año 2019

Teniendo en cuenta el gráfico anterior se puede observar que el 55% de la población encuestada ha desempeñado la institución de la revisoría fiscal por más de 5 años y el 45% de encuestados restantes tiene una experiencia menor a tal número, sin embargo, tal experiencia en relación al conocimiento de Normas Internacionales de Auditoría es independiente.

La presente investigación con la información recolectada ejecuto un análisis de la relación de experiencia profesional con el desempeño en la encuesta en referencia a la planeación, donde se tomó como medida los 7 puntos específicos de la misma, calificando el desempeño con 7 puntos correctos muy alto, 6 y 5 puntos correctos alto, entre 4 y 2 puntos correctos medio, y 1 y 0 puntos desempeño bajo.

Tabla 9. Evidencia de conocimiento según su experiencia

CONCEPTO	MUY ALTO	ALTO	MEDIO	BAJO	TOTAL ENCUESTADOS
MENOR A 2 AÑOS	-	21%	50%	29%	14
ENTRE 2 Y 5 AÑOS	-	33%	44%	22%	9
ENTRE 5 Y 10 AÑOS	-	-	85%	15%	13
MAYOR A 10 AÑOS	-	34%	53%	13%	15
TOTAL					51

Fuente: la presente investigación – Año 2019

El análisis de los resultados obtenidos refiere que el 50% de encuestados con experiencia menor a dos años tuvo un desempeño medio, el 29% obtuvo desempeño bajo, y el 21% mostro un desempeño alto, en referencia a los encuestados con experiencia de entre 2 y 5 años se observa, que el 44% obtuvo un desempeño medio, el 33% desempeño alto y el 22% desempeño bajo, en referencia a los profesionales con experiencia de entre 5 y 10 años, se observó que el 85% de los encuestados obtuvo un desempeño medio y el 15 % restante un desempeño bajo, y finalmente los encuestados con experiencia mayor a 10 años, obtuvo un desempeño medio en un 53%, el 34% obtuvo un desempeño alto y el 13% obtuvo un desempeño bajo, por lo cual se puede concluir que independientemente de la experiencia profesional los encuestados en su mayoría obtuvieron un desempeño medio, seguido el alto y finalmente el bajo, por tanto se infiere que en cuestión de conocimientos de planeación la experiencia no es un factor de relevancia, y demuestra que su aplicación es desconocida sin tener en cuenta los años de experiencia del profesional.

Es importante visualizar el futuro de la revisoría fiscal, debido a que su desempeño referente a la calidad de su trabajo, se encontrara estrechamente ligado al conocimiento de la normativa. Según Luis Alonso Colmenares dice “está llegando el momento en el que el Estado debe entrar a reglamentar esta presunción para el

contador público, de manera periódica, mediante algún mecanismo para que demuestre esa actualización. Puede ser mediante una formación de educación continua o procesos que se tengan que reglamentar.⁵⁵ Por lo cual se hace necesario plantear a futuro lineamientos para ejercer la revisoría fiscal, donde se afirme el conocimiento exigido del profesional, puede ser por medio de un test de conocimiento o fijado por estudios de posgrados que certifiquen su conocimiento. El estudio anterior demuestra que por mayor experiencia que se tenga hay desconocimiento en las normas que reglamentan el control aplicado en la revisoría fiscal.

Consideración de los beneficios del marco normativo al converger de Normas de Auditoria Generalmente Aceptadas a Normas de Aseguramiento de la Información.

Considera usted que el beneficio de converger del marco técnico normativo pasando de Normas de Auditoria Generalmente Aceptadas a Normas de Aseguramiento fue para el Estado:

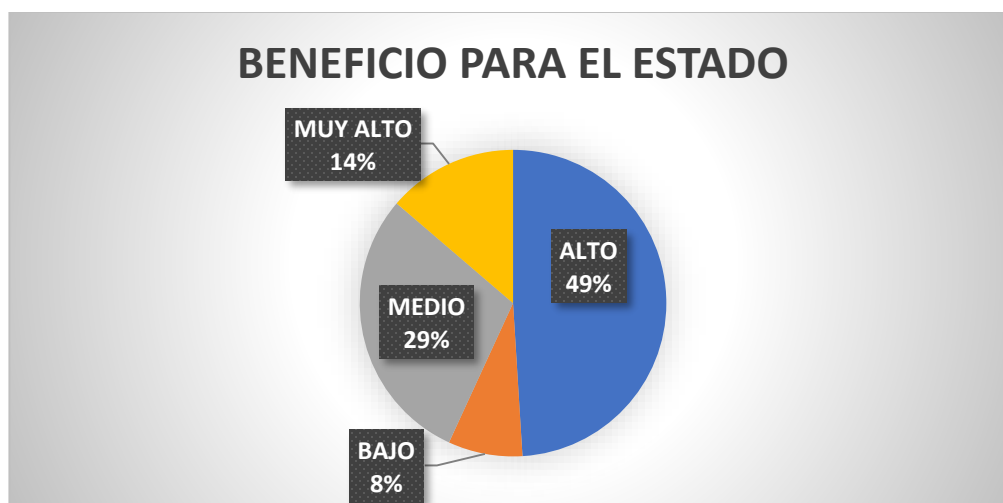
Tabla 10. Beneficio de las NIAS para el Estado

CONCEPTO	ENCUESTADOS
ALTO	25
BAJO	4
MEDIO	15
MUY ALTO	7
TOTAL	51

Fuente: la presente investigación – Año 2019

⁵⁵ COLMENARES, LUIS ALONSO. Expresidente del consejo técnico de la contaduría pública – Entrevista con LA REPUBLICA- 2013 “El revisor fiscal tiene que ser idóneo”. [en línea] [citado 22/12/2019] Disponible en: <<https://www.asuntoslegales.com.co/actualidad/el-revisor-fiscal-tiene-que-ser-idoneo-2038545>>

Figura 22. Beneficio para el estado



Fuente: la presente investigación – Año 2019

Al considerar los beneficios de la convergencia pasando de Normas de Auditoria Generalmente Aceptadas a Normas de Aseguramiento en relación al Estado, los encuestados calificaron el 14% como muy alto, el 49% consideran que existe un beneficio alto, el 29% de encuestados consideran un beneficio medio, y el 8% de encuestados considera que existe un beneficio bajo respecto a la aplicación.

La presente investigación considera que el beneficio del nuevo marco normativo es mayormente beneficioso para el Estado, “con la puesta en marcha de la ley de convergencia, se espera que la normatividad colombiana quede ajustada bajo los parámetros normativos internacionales de información contable y financiera; esto le permitirá ampliar conocimientos, ser más competitivos internacionalmente y extender el campo de acción a cualquier parte del territorio mundial”⁵⁶ debido a que, al ser la información homogénea, característica principal de la implementación, el Estado tiene la posibilidad de expandir su mercado con otros países, lo cual representa una mejor economía para el mismo. El estado trata de brindarle las mejores herramientas al revisor fiscal con el objetivo de que se mejoren los procesos de control y que salvaguarde el interés público. Los puntos relevantes que tuvo el Consejo Técnico de la Contaduría Publica para afirmar que es beneficioso las normas de Aseguramiento de la Información fueron:

“a. la ausencia en Colombia de normas de aseguramiento; b. coadyuvar a mejorar la productividad, la competitividad, y el desarrollo armónico de la actividad empresarial de las personas naturales y jurídicas nacionales y extranjeras; c. ponerse a tono con el resto de América y buena parte del mundo; d. incentivar las

⁵⁶ Impacto De Las Normas De Aseguramiento En La Revisoría Fiscal, Universidad De Antioquia, Wilmar Alfonso Pérez Pineda, Mary Luz Rodríguez Uribe Y Juan Camilo Bermúdez. 2010. P. 20.

exportaciones de servicios contables al exterior; e. ampliar de manera significativa el mercado de servicios permitiendo elevar el nivel de ingresos del sector gracias a una mayor productividad; f. permitir la estratificación de la información contable y su aseguramiento; g. estos estándares han sido adoptados por más de 126 países; h. dado el alto grado de calidad y consistencia de estos estándares, se constituyen como las mejores prácticas, lo cual es avalado por su adopción en los principales países del mundo, como se referenció atrás, no obstante la amplia trayectoria del ejercicio profesional en ellos y son el marco de referencia del ejercicio de auditoría y aseguramiento de la información financiera a nivel mundial; i. el uso de las NAI incrementará la confianza de los usuarios en la información financiera y en los demás informes presentados por los contadores públicos en el país, relacionados con otros servicios profesionales de aseguramiento.”⁵⁷

Considera usted que el beneficio de converger del marco técnico normativo pasando de Normas de Auditoría Generalmente Aceptadas a Normas de Aseguramiento fue para la Empresa:

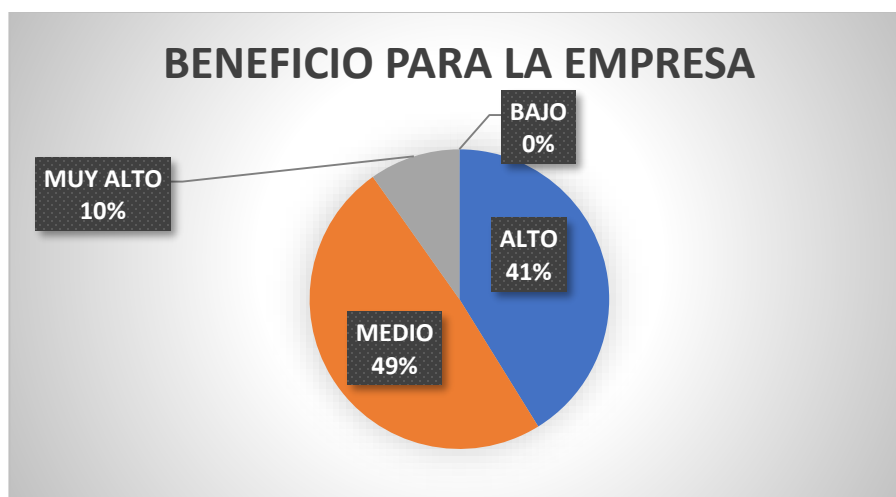
Tabla 11. Beneficio de las NIAS para la empresa

CONCEPTO	ENCUESTADOS
ALTO	21
MEDIO	25
MUY ALTO	5
BAJO	0
TOTAL	51

Fuente: la presente investigación – Año 2019

⁵⁷ CONSEJO TECNICO DE LA CONTADURIA PUBLICA. Aplicación de las Normas Internacionales De Auditoría Y Aseguramiento De La Información (NAI), 2014, [en línea] [citado 22/12/2019] Disponible en: <<http://www.ctcp.gov.co/proyectos/aseguramiento-revisoria-fiscal/recomendaciones-a-los-reguladores/decreto-302-de-2015/b-3-recomendacion-del-ctcp>>

Figura 23. Beneficio para la empresa



Fuente: la presente investigación – Año 2019

Al considerar los beneficios de la convergencia pasando de Normas de Auditoría Generalmente Aceptadas a Normas de Aseguramiento en relación a la empresa los encuestados calificaron el 10% como beneficio muy alto, el 41% consideran que existe un beneficio alto, el 49% de encuestados consideran un beneficio medio, y el 0% de encuestados considera que existe un beneficio bajo respecto a la aplicación.

La presente investigación considera que el beneficio del nuevo marco normativo es de nivel medio para las empresas, debido a que principalmente en Colombia la mayor parte de las compañías se encuentran conformadas por pymes y pequeñas empresas, por lo cual, aunque exista la posibilidad de expandir su mercado, también representa un costo alto que no es compensado en comparación a su inversión, ya que también debe contar con profesionales capacitados y tecnologías acordes a la demanda de esta aplicación. “La aparición de las NIAS trae consigo una voluntad internacional a fin de unificar los elementos técnicos necesarios para llevar a cabo procesos de planeación de alta calidad. El elemento primordial en aplicación de las normas de auditoría es la evaluación de riesgos. Esta evaluación ha de ser efectuada teniendo en cuenta por supuesto el riesgo de auditoría, el riesgo de detección y el riesgo de incorrección material.”⁵⁸ Que ayudaran a la entidad a mejorar los procesos de control, pues si bien es cierto dentro las Normas Internacionales de Auditoría (NIA) aun se pueden evidenciar muchos vacíos en la información y en su forma de implementación en la revisoría fiscal, puesto que se presentan deficiencias al momento de realizar una fiscalización con los nuevos estándares internacionales, como consecuencia de la falta de acompañamiento del

⁵⁸ La importancia de Las NIAS- Fundación CIBEI, [en línea] [citado 22/12/2019] Disponible en: <<https://www.fundacioncibei.org/importancia-de-las-nias/>>

Estado y de la misma empresa que aunque sea una obligación su implementación hasta el momento no es posible encontrar que las empresas se encuentren trabajando con los nuevos estándares internacionales.

Para el contador público Luis Raúl Uribe explica que “el proceso de convergencia a estándares internacionales de aseguramiento de la información, que ordena la Ley 1314 de 2009, se llevará a cabo tomando como referencia los estándares de auditoría y aseguramiento de la información que emite la IAASB, en razón de que cumplen las tres condiciones señaladas en la mencionada Ley 1314 para ser aceptadas en Colombia: Aceptación mundial, con las mejores prácticas y con rápida evolución en los negocios.”⁵⁹

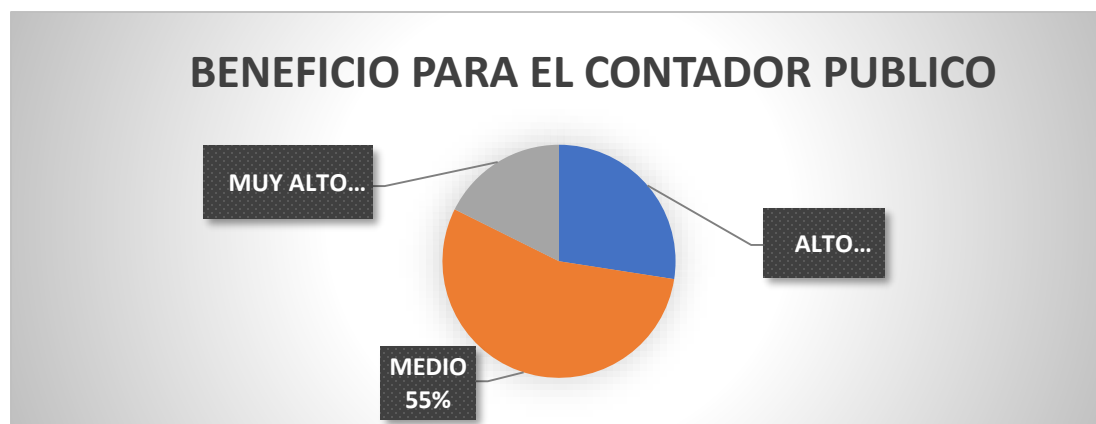
Considera usted que el beneficio de converger del marco técnico normativo pasando de Normas de Auditoría Generalmente Aceptadas a Normas de Aseguramiento fue para el Contador Público:

Tabla 12. Beneficio de las NIAS para el contador publico

CONCEPTO	ENCUESTADOS
ALTO	14
MEDIO	28
MUY ALTO	9
BAJO	0
TOTAL	51

Fuente: la presente investigación – Año 2019

Figura 24. Beneficio para el contador publico



Fuente: la presente investigación – Año 2019

⁵⁹ NORMAS DE ASEGURAMIENTO DE LA INFORMACIÓN. Importancia y Criterios Adecuados 2017, [en línea] [citado 22/12/2019] Disponible en Disponible en: <<https://actualicese.com/normas-de-aseguramiento-de-la-informacion-importancia-y-criterios-adecuados/>>

Al considerar los beneficios de la convergencia pasando de Normas de Auditoría Generalmente Aceptadas a Normas de Aseguramiento en relación al contador público los encuestados calificaron el 18% como beneficio muy alto, el 27% consideran que existe un beneficio alto, el 55% de encuestados consideran un beneficio medio, y el 0% de encuestados considera que existe un beneficio bajo respecto a la aplicación.

La presente investigación considera que el beneficio del nuevo marco normativo es de nivel medio para el Contador Público “en calidad de Revisor Fiscal o el Auditor debe pasar por conocer de forma suficiente cada uno de los estándares internacionales diferenciando sus objetivos y fines. Al margen de la obligatoriedad de la actualización de conocimientos, el desarrollo de nuevas competencias es un camino de crecimiento profesional y de adaptación a los retos de la profesión contable en un mundo en constate cambio”⁶⁰. El contador público con las nuevas normas de aseguramiento de la información no tiene un gran impacto a nivel contable, debido a que este marco normativo es utilizado para las especializaciones de auditoría y revisoría fiscal, sin embargo, es importante que el Contador Público tenga conocimientos generales de aseguramiento.

Considera usted que el beneficio de converger del marco técnico normativo pasando de Normas de Auditoría Generalmente Aceptadas a Normas de Aseguramiento fue para el Revisor Fiscal:

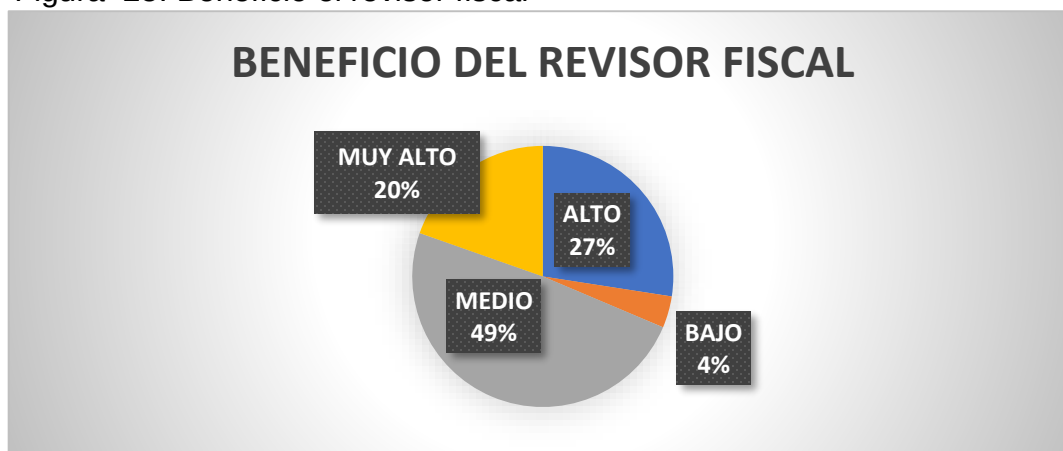
Tabla 13. Beneficio de las NIAS para el revisor fiscal

CONCEPTO	ENCUESTADOS
ALTO	14
BAJO	2
MEDIO	25
MUY ALTO	10
TOTAL	51

Fuente: la presente investigación – Año 2019

⁶⁰ Ibíd.

Figura 25. Beneficio el revisor fiscal



Fuente: la presente investigación – Año 2019

Al considerar los beneficios de la convergencia pasando de Normas de Auditoría Generalmente Aceptadas a Normas de Aseguramiento en relación al revisor fiscal los encuestados calificaron el 20% como beneficio muy alto, el 27% consideran que existe un beneficio alto, el 49% de encuestados consideran un beneficio medio, y el 4% de encuestados considera que existe un beneficio bajo respecto a la aplicación.

La presente investigación considera que el beneficio del nuevo marco normativo es de nivel alto para el Revisor Fiscal, debido a que las Normas de Aseguramiento de la Información y su marco normativo presentan una información detallada de los procesos y procedimientos a realizar en comparación a las Normas de Auditoría Generalmente Aceptadas, sin embargo, aunque brinda mayores herramientas para su desempeño. "En las disposiciones legales y reglamentarias y en los pronunciamientos y orientaciones profesionales no se ha dado una definición precisa ni un marco de referencia en torno a la revisoría fiscal, lo que se ha prestado para que un gran número de contadores públicos la ejerzan como ellos quisieran que fuera y no como la ha institucionalizado el legislador en disposiciones dispersas".⁶¹ en Colombia al ser la revisoría fiscal una figura única, en su implementación se encuentran algunas falencias de aplicación debido a que no ha existido la difusión y acompañamiento indicado de los órganos que emiten dicha normativa, por lo cual el revisor fiscal actual aplica la normativa subjetivamente ocasionando que la información no sea homogénea. Para Paulino Angulo Cadena, exdirector ejecutivo del INCP en el 2017, explica que "las Normas de Aseguramiento de la Información –NAI–, pueden ser una guía para el desarrollo de la práctica profesional (independiente del grupo al que pertenece la empresa auditada), incluido el escepticismo y el juicio profesionales, dado que los usuarios de la información, el mercado, los supervisores y los reguladores los podrían exigir.

⁶¹ , YANEL Blanco Luna, REVISORÍA FISCAL EJERCIDA CON NORMAS INTERNACIONALES DE AUDITORÍA Y ASEGURAMIENTO, Ecoediciones 2017; p.8.

Mientras el primer paso para demostrar las competencias profesionales son las certificaciones internacionales y las especializaciones, el segundo paso es ponerlos en la práctica.”⁶²

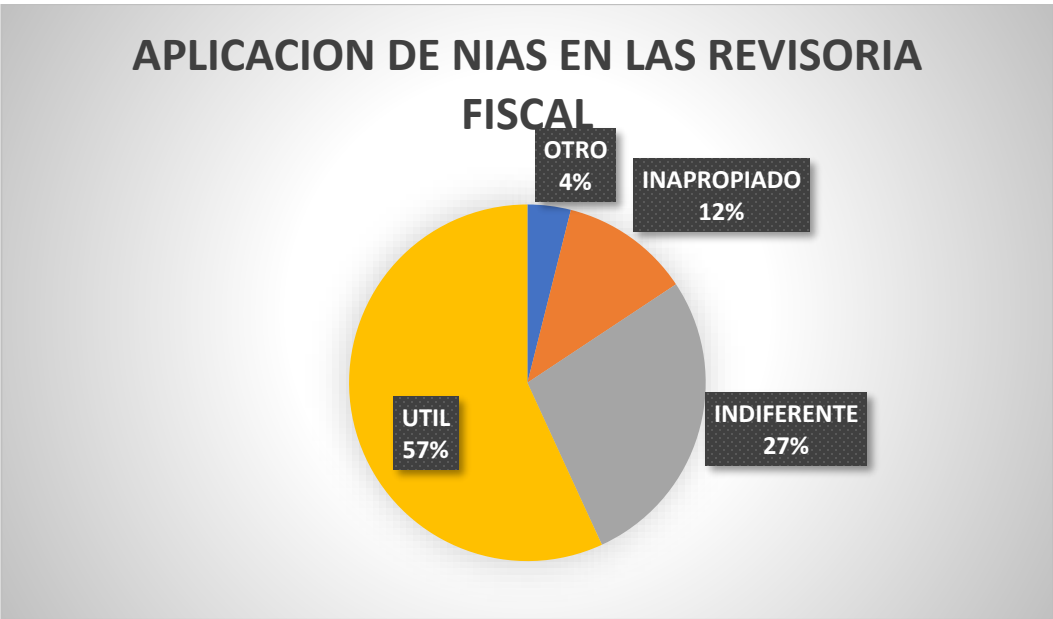
Considera usted que la aplicación de las Normas Internacionales de Auditoria para la Revisoría Fiscal fue:

Tabla 14. Aplicación de las NIAS para la revisoría fiscal

CONCEPTO	ENCUESTADOS
OTRO	2
INAPROPIADO	6
INDIFERENTE	14
UTIL	29
TOTAL	51

Fuente: la presente investigación – Año 2019

Figura 26. Aplicación de NIAS en la revisoría fiscal



Fuente: la presente investigación – Año 2019

Se logró evidenciar que el 57% de los encuestados considera que la aplicación de la revisoría fiscal es útil bajo las Normas Internacionales de Auditoria, sin embargo,

⁶² Ibid.,

se evidenció que la motivación e iniciativa propia para adquirir los conocimientos requeridos es poco responsable por parte de los revisores fiscales encuestados.

El 27% de los encuestados consideró que las Normas Internacionales de Auditoría para la revisoría fiscal fueron indiferentes puesto que en el test aplicado no se observó apropiación frente al tema, dado que al analizar los resultados estos fueron negativos, significando así que, dentro de la práctica, el revisor fiscal seguirá aplicando las normas de auditoría generalmente aceptadas por lo que no consideran relevante el nuevo marco normativo.

El 12% de los encuestados consideró que las Normas Internacionales de Auditoría para la revisoría fiscal fueron Inapropiadas, puesto que algunos profesionales comparten la idea de que se evidencia la falencia de un adecuado acompañamiento para la implementación de las normas internacionales de auditoría, ocasionando diversas interpretaciones a la misma por parte del revisor fiscal.

El 4% de los encuestados consideró otras dos opciones, la primera correspondiente a que existe un mal manejo de la información en razón de la baja difusión de la normativa y la segunda quien considera que la aplicación sigue en proceso.

La presente investigación considera que la aplicación de las normas internacionales de auditoría frente a la revisoría fiscal es útil siempre y cuando la información esté completa, puesto se ha observado, que existe gran desconocimiento sobre las temáticas de aseguramiento, en referente a su aplicación del marco normativo. Así como también, “debe resaltarse que el aseguramiento está obligando a que los contadores y auditores cambien su teoría y su práctica de la auditoría, un asunto nada fácil cuando muchos prefieren aferrarse a lo tradicional a fin de mantener su status quo.”⁶³

¿Cuál es el primer Decreto que incorpora el marco técnico normativo de las Normas de Aseguramiento de la Información aplicado en Colombia?

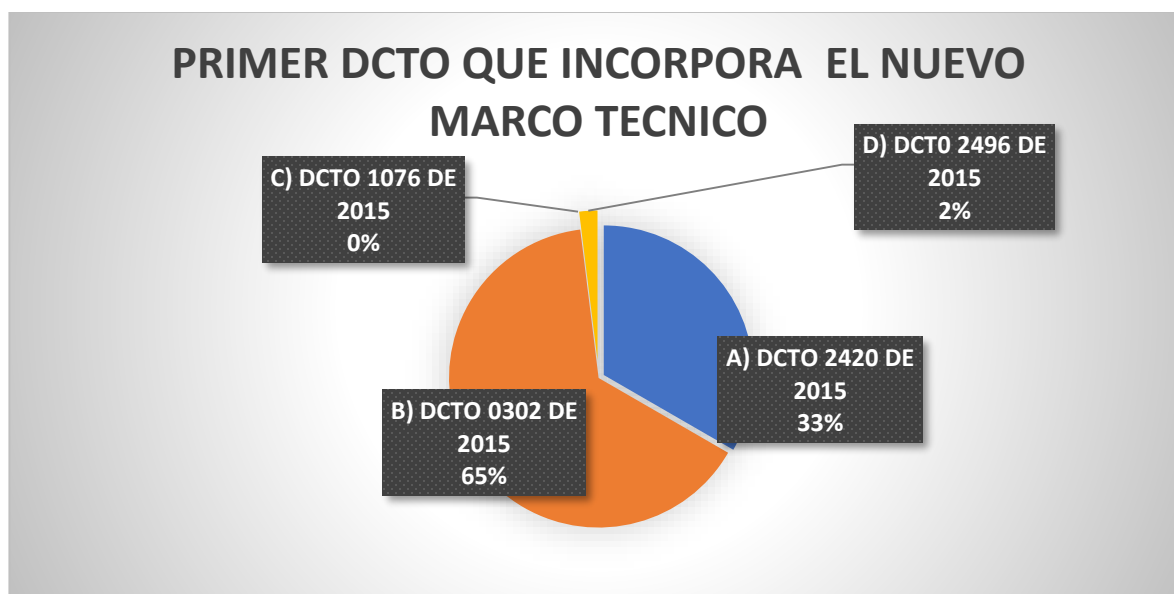
Tabla 15. Primer decreto que incorpora las NAI en Colombia

CONCEPTO	ENCUESTADOS
A) DCTO 2420 DE 2015	17
B) DCTO 0302 DE 2015	33
C) DCTO 1076 DE 2015	0
D) DCTO 2496 DE 2015	1
TOTAL	51

Fuente: la presente investigación – Año 2019

⁶³ SAMUEL Mantilla, AGENDA Y ANALISIS TRIBUTARIO 2014; INCP; Aseguramiento de la Información Financiera. Fundamentación teórica. P.74.

Figura 27. Primer documento que incorpora el nuevo marco técnico



Fuente: la presente investigación – Año 2019

Interpretación: Se puede deducir que el 33% de la población encuestada de revisores fiscales, identifican que en el decreto 2420 del 2015 se incorpora el marco técnico normativo de las normas de aseguramiento de la información (NAI), que se deben aplicar en Colombia. Según esta investigación en el decreto antes mencionado se establece un compilatorio de los decretos reglamentarios de la ley 1314 del 2009 con respecto a las normas de información financiera, así como también de las normas de aseguramiento de la información, en este orden de ideas los decretos que aquí se encuentran son: “ 2706 de 2012, 2784 del 2012, 3022 del 2013 y finalmente el 0302 del 2015”⁶⁴. Es por esta razón que en este decreto no se considera que incorpore por primera vez el marco normativo de las normas de aseguramiento de la información (NAI).

Así mismo con las opciones de respuesta planteadas en esta encuesta, se logra observar que, cerca del 65% de los profesionales de la revisoría fiscal, logran identificar al Decreto 0302 del 2015, que incorpora por primera vez el nuevo marco normativo de las normas de aseguramiento de la información (NAI). Este marco contiene: “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

⁶⁴ MINISTERIO DE COMERCIO, INDUSTRIA Y TURISMO DE COLOMBIA, Decreto 2420 de 2015 [en línea] 2015 [citado 22/12/2019] Disponible en:< <https://www.funcionpublica.gov.co>>

Atestiguar (ISAE por sus siglas en inglés); las Normas Internacionales de Servicios Relacionados (NISR) y el Código de Ética para Profesionales de la Contaduría.”⁶⁵

“El Decreto es obligatorio para ser aplicado por los revisores fiscales que presten sus servicios, a entidades del Grupo 1, y a las entidades del Grupo 2 que tengan más de 30.000 salarios mínimos mensuales legales vigentes (SMMLV) de activos o, más de 200 trabajadores, en los términos establecidos para tales efectos en los decretos 2784 de 2012 y 3022 de 2013 y normas posteriores que los modifiquen, adicionen o sustituyan, así como a los revisores fiscales que dictaminen estados financieros consolidados de estas entidades. Las empresas que no pertenezcan al Grupo 1 y que voluntariamente se acogieron a emplear al marco técnico normativo de dicho Grupo, les será aplicable lo dispuesto en el artículo 1 del decreto.”⁶⁶

Al conocer sobre este nuevo marco normativo el revisor fiscal descubre que deberá hacer uso de distintas normas que regulan la profesión, relativo a esto, muchos de los profesionales de hoy en día se encuentran desorientados, e ignoran el verdadero cambio de las normas internacionales en la revisoría fiscal. Es así que en los primeros decretos se facilita un acercamiento a las normas de aseguramiento de la información, su obligatoriedad de aplicación para algunas organizaciones y claridad frente a fechas de inicio para el periodo de aplicación.

En resumen, se puede concluir que la mayoría de revisores fiscales sí logra identificar de una u otra forma el año, pero no exactamente el decreto en el cual se incorpora las normas de aseguramiento de la información, que permite aclarar el nuevo vínculo que surge entre las normas y la revisoría fiscal que está obligado a aplicar.

Por medio de esta encuesta fue claro evidenciar que el proceso de convergencia de NAGAS a NAI, aún no ha logrado trascender en las organizaciones puesto aún no ha dado sus primeros pasos, y menos aún por parte del revisor fiscal. Realizando un análisis más profundo con respecto a la muestra seleccionada es indiscutible que la aplicación de las NAI se convirtió en una obligación para las entidades, sin embargo, actualmente el panorama es totalmente diferente, tanto el profesional como la organización no tiene la pretensión de salir del arraigo en el que se encuentra, es en este sentido el revisor fiscal aun conociendo el decreto, así como sus obligaciones dentro de la entidad, se muestra desinteresado al cambio en su aplicación referente a los procedimientos de encargo ejecutados los cuales se siguen basando en la norma anterior subjetivamente.

⁶⁵ Ibíd.,

⁶⁶ Ibíd.

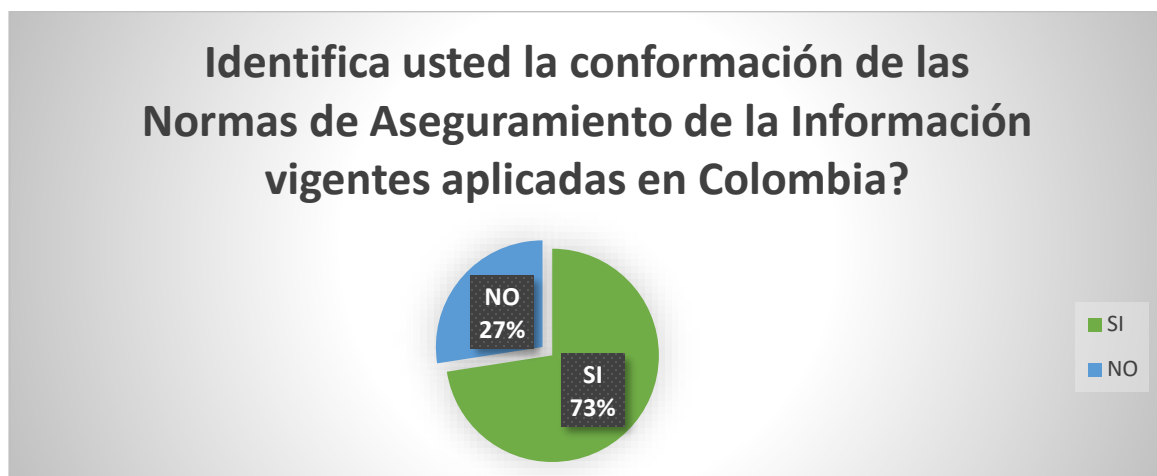
¿Identifica usted la conformación de las Normas de Aseguramiento de la Información vigentes aplicadas en Colombia?

Tabla 16. Identificación de la conformación de las NAI

CONCEPTO	ENCUESTADOS
SI	37
NO	14
TOTAL	51

Fuente: la presente investigación – Año 2019

Figura 28. Identificación de la conformación de las Normas de Aseguramiento de la Información vigentes aplicadas en Colombia



Fuente: la presente investigación – Año 2019

INTERPRETACION: Con el grafico anterior, se reconoce que el 73% de los encuestados identifican la conformación de las normas de aseguramiento de la información vigentes aplicadas en Colombia, sin embargo, también se observó que, en varios de los casos, se omitió algún o algunos grupos que conforman las NAI. Esto quiere decir que cerca de la tercera parte de la muestra, no identifican como se encuentra conformada dicha normativa. De acuerdo con los resultados se puede inferir que los revisores fiscales a través de la encuesta alcanzan el nivel básico de lo esperado, puesto que para el tiempo que se emitió sobre estas normas internacionales es bastante amplio y suficiente, para que los revisores fiscales ya conozcan la información que revelan estas nuevas normas de aseguramiento de la información y los cambios que implican para el profesional.

Dentro de las normas de aseguramiento de la información se dio a conocer el primer acercamiento a través del decreto 0302 del 2015, en donde se identifican todas las partes que a esta la componen, en este orden de ideas se encuentran: “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); las Normas Internacionales de Servicios Relacionados (NISR) y el Código de Ética para Profesionales de la Contaduría.”⁶⁷

En el año 2019 se realizó un estudio acerca del dictamen del revisor fiscal, el cual se conoció con el nombre de análisis de la información presentada a las Súper Sociedades con corte a 2018. Dentro de las conclusiones que allí se encuentran se resalta la siguiente: “El estudio arrojó como aspectos positivos: La mayoría de los Revisores Fiscales (73%) manifiestan estar usando el marco de aseguramiento para hacer sus auditorías. Después de alrededor de dos años de aplicación de los estándares de aseguramiento hacemos un balance que nos permite evidenciar algunos aspectos por mejorar, pero con la confianza que vamos por buen camino.”⁶⁸

Con la afirmación expuesta anteriormente del estudio realizado a nivel nacional se genera incertidumbre frente al verdadero avance hacia la aplicación de los nuevos marcos normativos por parte de los revisores fiscales, parece oportuno mencionar que se presentan algunas incongruencias, frente a los resultados obtenidos, puesto que la perspectiva que se tiene de la revisoría fiscal con las normas de aseguramiento de la información es relativamente mediocre. Este análisis se puede corroborar con este proyecto de investigación el cual permitió realizar una evaluación de conocimiento de los revisores fiscales y el nuevo marco normativo aplicado a las organizaciones, en donde se logró obtener una calificación, que se evidencia que los revisores fiscales no poseen el conocimiento suficiente y necesario para la aplicación de las normas internacionales de auditoría (NIA), demostrando lo contrario frente a los resultados de los antecedentes mencionados.

En efecto el estudio carece de valor al presentar una información global a las Súper Sociedades, ya que no se realiza una investigación detallada y a profundidad de los conocimientos y aplicación que puedan llevar a una conclusión u opinión integral sobre el verdadero rol del revisor fiscal y su buen ejercicio en la labor que han desempeñado hasta el momento, sin constatar que los revisores fiscales poseen o no el conocimiento suficiente y la capacidad de aplicar las normas de aseguramiento de la información (NAI). En consecuencia, los resultados de la presente investigación se refutan a la información encontrada en el año 2018.

⁶⁷ Ibíd.

⁶⁸ ESTUDIO SOBRE EL DICTAMEN DEL REVISOR FISCAL. Análisis de la información presentada a súper sociedades con corte a 2018; Superintendencia de Sociedades. 2019.

En los resultados anteriormente expuestos se identifica que el 73 % manifiestan estar usando un marco de aseguramiento para realizar sus auditorías, con los resultados de este proyecto de investigación se puede evidenciar que ese porcentaje es irreal.

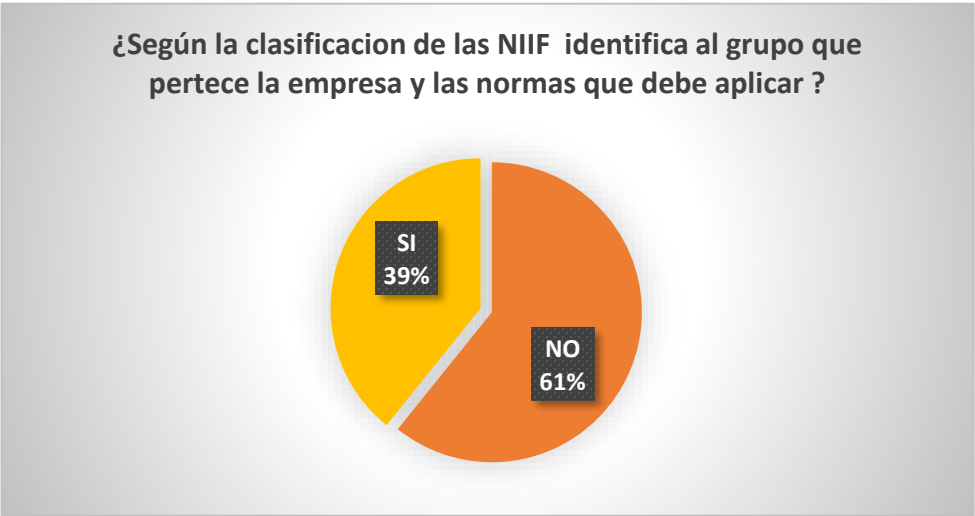
¿Según la clasificación de Normas Internacionales de Información Financiera NIIF las entidades colombianas se dividen en tres grupos? ¿Cómo Revisor Fiscal al prestar sus servicios profesionales identifica plenamente la normativa a aplicar (Normas Internacionales de Auditoría y/o Normas de Auditoría Generalmente Aceptadas) según el grupo al que pertenece la entidad?

Tabla 17. Clasificación del grupo al que pertenece y la aplicación de las NIAS

CONCEPTO	ENCUESTADOS
NO	31
SI	20
TOTAL	51

Fuente: la presente investigación – Año 2019

Figura 29. Clasificación del grupo al que pertenece y la aplicación de las NIAS



Fuente: la presente investigación – Año 2019

Interpretación: Al analizar la información se puede concluir que el 61 % de la muestra de los revisores fiscales encuestados no identifican plenamente la normativa que se debe aplicar, según el grupo al que pertenece. El artículo 8 de la ley 43 de 1990 señala que el contador público debe “cumplir con las normas legales

vigentes”⁶⁹ Por tanto, los contadores públicos, así como también los revisores fiscales están obligados a la actualización de las nuevas normas y/o regulaciones que debe cumplir cada entidad. En este sentido el revisor fiscal debe obtener una comprensión amplia y sustentable sobre regulaciones, leyes y decretos que le permiten aplicar y revisar el cumplimiento normativo de la organización.

Por consiguiente, el revisor fiscal debe reconocer leyes y regulaciones que pueden llegar a tener un impacto fundamental sobre las obligaciones que tiene una entidad. Hasta el momento cabe aclarar que no existe sanción alguna por el incumplimiento de los nuevos marcos técnicos normativos que son de obligación para algunas entidades, lo que conlleva a que se genere desinterés por parte de los profesionales al realizar su trabajo con estos nuevos marcos, sin tener en cuenta que ya existe una directriz al respecto. Aunque ningún órgano que regula la contaduría pública se ha pronunciado específicamente sobre las sanciones del incumplimiento de estos nuevos marcos, cabe resaltar que esto ha provocado la indiferencia de los profesionales al cumplir con las responsabilidades.

De acuerdo con el grafico se identifica que los revisores fiscales aun no reconocen al grupo al cual pertenecen, y por ese mismo hecho ignoran sus responsabilidades y obligaciones que debe cumplir cada entidad. En este orden de ideas la muestra seleccionada para este proyecto de investigación, cumplían con todos los requisitos para ser parte del grupo 1 o 2 en el cual se obliga la aplicación de las normas de aseguramiento de la información (NAI). Por consiguiente las “Entidades del Grupo 1, y a las entidades del Grupo 2 que tengan más de 30.000 salarios mínimos mensuales legales vigentes (SMMLV) de activos o, más de 200 trabajadores”⁷⁰ deberán aplicar el nuevo marco técnico normativo a partir del primero de enero del año 2016.

¿Al realizar la planeación de la Revisoría Fiscal del trabajo encargado, usted se basa en manuales o guías técnicas para elaborarlo?

Tabla 18. Planeación basada en guías técnicas

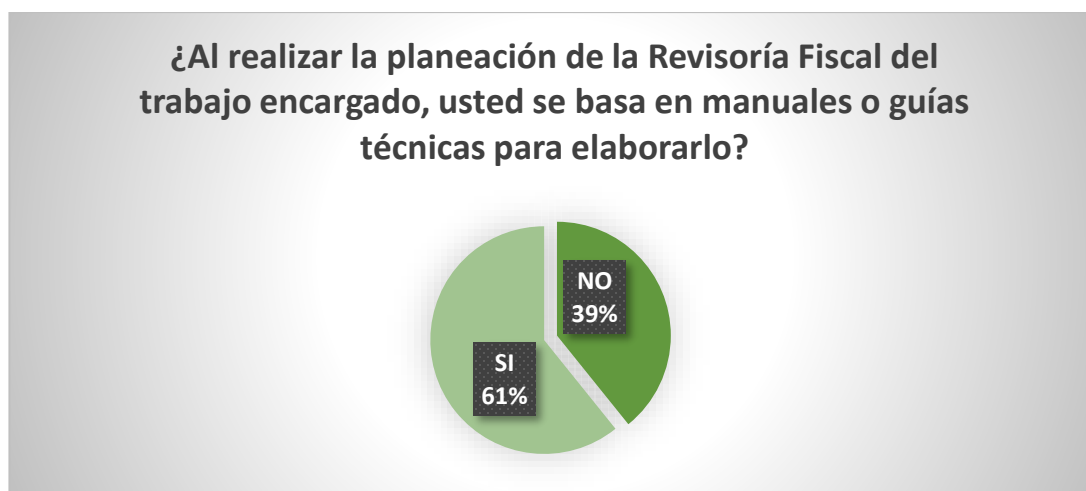
CONCEPTO	ENCUESTADOS
NO	20
SI	31
TOTAL	51

Fuente: la presente investigación – Año 2019

⁶⁹ Ibíd.,

⁷⁰ Decreto 0302 de 2015. Artículo 2° Ministerio de industria y comercio. [en línea] [citado 22/12/2019] Disponible en: <<http://www.comunidadcontable.com>>

Figura 30. Elaboración de la planeación con guías técnicas



Fuente: la presente investigación – Año 2019

Interpretación: Según la información anterior se puede identificar que el 61% de los revisores fiscales se basan en manuales o guías técnicas al momento de elaborar la planeación dentro de la empresa. Donde se analiza que los profesionales, tienen en cuenta diferentes herramientas o manuales que les permite realizar una mejor apreciación, verificación, ratificación, recopilación, e inspección, con el fin de implementar una estrategia utilizando una cantidad de herramientas que se consideren las más adecuadas para realizar una planeación de auditoría dentro de la entidad.

El revisor fiscal debe tener muy en cuenta el alcance de auditoría dentro de la entidad, puesto que esto le permitirá determinar algunas técnicas o procedimientos de auditoría más indicados para cumplir con los objetivos. Cuando el revisor fiscal ejecuta de manera correcta las guías técnicas contará con mayor seguridad a la hora de realizar la planeación, puesto que el profesional ha recolectado la información necesaria y pertinente para valorar los riesgos de la auditoría.

Es importante recalcar que la planeación es una de las primeras etapas de la auditoría, ya que consiste en organizar de manera anticipada los objetivos y lo que se va a hacer para alcanzarlos. Realizar bien una planeación permitirá al revisor fiscal organizar mejor las áreas y los recursos, así como también coordinar las tareas y actividades que se deben realizar dentro de la entidad. Es por eso que para

realizar esta planeación el revisor fiscal debe hacer uso de herramientas o técnicas que le faciliten la obtención de la información y reducir la incertidumbre y minimizar el riesgo.

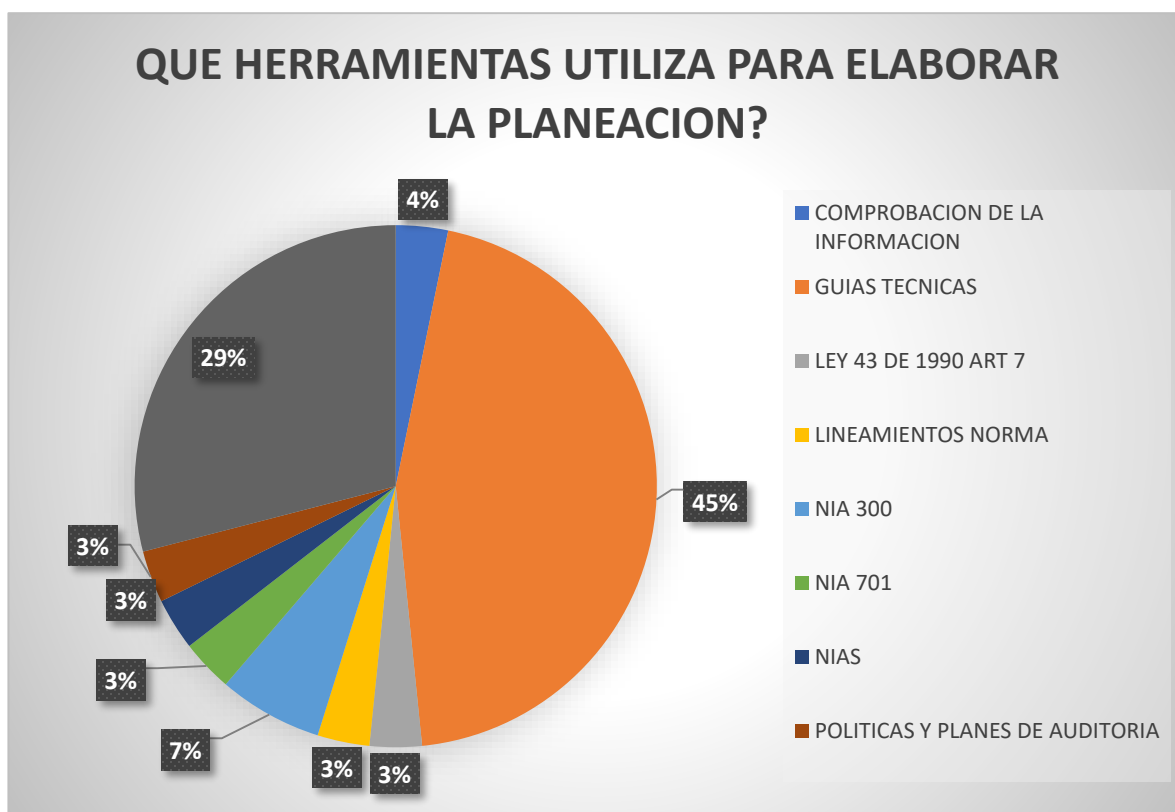
¿Qué manuales o guías técnicas se basa usted para elaborar su planeación de auditoría?

Tabla 19. Guías técnicas utilizadas para la planeación

CONCEPTO	RESULTADOS
COMPROBACION DE LA INFORMACION	1
GUIAS TECNICAS	14
LEY 43 DE 1990 ART 7	1
LINEAMIENTOS NORMA	1
NIA 300	2
NIA 701	1
NIAS	1
POLITICAS Y PLANES DE AUDITORIA	1
SIN RESPUESTA	9
TOTAL	31

Fuente: la presente investigación – Año 2019

Figura 31. Herramientas para elaborar planeación



Fuente: la presente investigación – Año 2019

Interpretación: En la información anteriormente presentada se puede evidenciar que de la muestra tan solo una tercera parte de los revisores fiscales identificaron utilizar herramientas o lineamientos para realizar su planeación dentro de la organización. De tal modo que el 45% de la muestra respondieron que utilizan guías técnicas como una herramienta para realizar su planeación, significando que los revisores fiscales no especificaron el tipo de guías utilizadas, donde se puede llegar a inferir que se trata de herramientas que son diseñadas por ellos mismos.

La experiencia y el conocimiento que tienen los revisores fiscales en el campo de la revisoría fiscal ha proporcionado suficientes recursos a estos profesionales para diseñar y modificar algunas guías y manuales que faciliten obtener la información de manera integral para realizar su planeación. Pues el revisor fiscal se caracteriza por destacar su independencia para ser autodidacta en el momento de creación de sus propias herramientas.

Desde esta perspectiva se logra destacar que, en la actualidad existe el marco técnico normativo bajo Normas Internacionales de Auditoría, sin embargo, el Estado no realizó un énfasis adecuando frente a la revisoría fiscal puesto que, el Gobierno Nacional al realizar la adopción de las normas, no hizo una conveniente adaptación

a dicha institución. Por lo cual se observa que la mayoría de los encuestados no identifica como guías técnicas o manuales la mencionada regulación

Actualmente se encuentran vigentes las Normas Internacionales de Auditoria y las Normas de Auditoria Generalmente Aceptadas, de las cuales se observó que en la nueva normativa existen lineamientos mayormente específicos a comparación del anterior. Por lo tanto, las guías o manuales utilizados por la mayoría los revisores fiscales encuestados son de diseño y creación propia, que se adapta a la necesidad de la organización.

Los lineamientos de planeación bajo NAGAS, corresponden a la Ley 43 de 1990, en su artículo 7, que manifiesta en el numeral dos literal b y c sobre las normas relativas a la ejecución del trabajo que refiere sobre la planeación: “Debe hacerse un apropiado estudio y una evaluación del sistema de control interno existente, de manera que se pueda confiar en él como base para la determinación de la extensión y oportunidad de los procedimientos de auditoría. Debe obtenerse evidencia válida y suficiente por medio del análisis, inspección, observación, interrogación, confirmación y otros procedimientos de auditoría, con el propósito de allegar bases razonables para el otorgamiento de un dictamen sobre los Estado Financieros sujetos a revisión.”⁷¹ Dichos lineamientos se encuentran vigentes para el grupo 3 pertenecientes a la clasificación bajo NIIF.

Por otra parte, se hace presente los lineamientos de las Normas Internacionales de Auditoria, que hacen énfasis en las NIAS 300 a 450 orientadas a la planeación, sin embargo, se evidencia que el desconocimiento presentado por los profesionales refiere a la baja difusión de la información requerida tanto como por el profesional como para la organización, es importante recordar que su aplicación es obligatoria en los grupos 1 y 2, y en el grupo 3 es voluntaria

¿Cómo Revisor Fiscal al realizar la planeación del encargo? ¿Establece una estrategia general para el desarrollo del plan de trabajo?

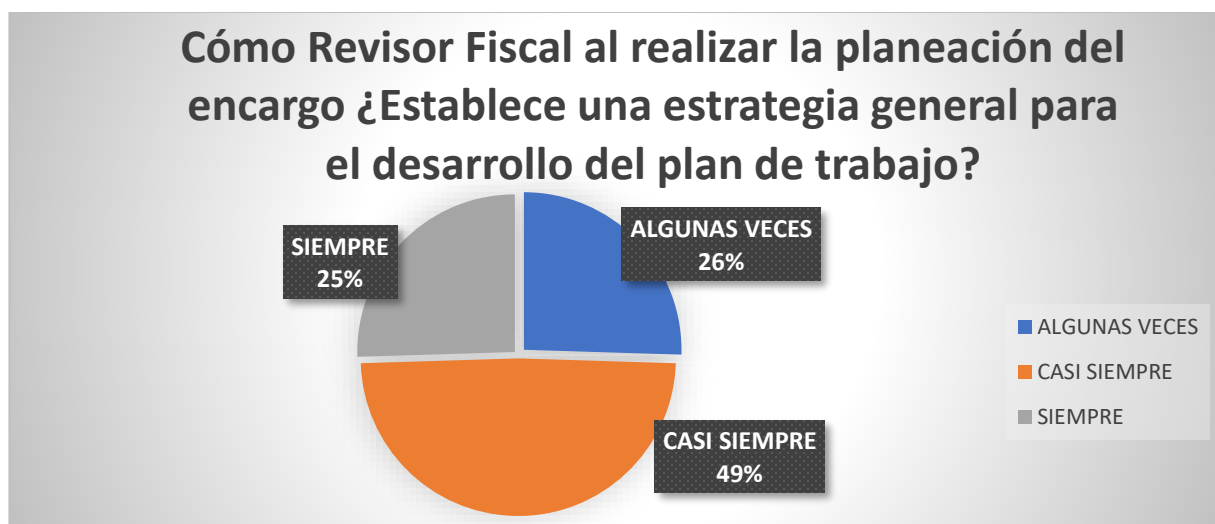
Tabla 20. Elaboración de una estrategia general en el plan de trabajo

CONCEPTO	ENCUESTADOS
ALGUNAS VECES	13
CASI SIEMPRE	25
SIEMPRE	13
NUNCA	0
TOTAL	51

Fuente: la presente investigación – Año 2019

⁷¹ LEY 43 DE 1990. Art 7; Congreso de la Republica. [en línea] [citado 22/12/2019] Disponible en <<https://www.habitatbogota.gov.co/transparencia/normatividad/normatividad/ley-43-1990> >

Figura 32. Elaboración de una estrategia general en el plan de trabajo



Fuente: la presente investigación – Año 2019

Interpretación: Con respecto a la información anterior es claro evidenciar que el 49 % de la muestra de revisores fiscales casi siempre establece una estrategia general para el desarrollo de plan de trabajo. El 26 % determinó que algunas veces establece una estrategia general para el desarrollo del plan de trabajo y el 25% de la muestra determinó que siempre realiza una estrategia general para el desarrollo del plan de trabajo.

Se debe recalcar en este punto en primer lugar, la importancia de realizar de manera correcta de una planeación, puesto que esto ayuda a asegurar que se preste mucha atención a las diferentes áreas y procesos relevantes dentro de una auditoría. La planeación se considera el primer paso a ejecutar dentro de la empresa por parte del revisor fiscal, coadyuvando a la identificación de los problemas internos como externos presentes dentro de la entidad. “El plan general de auditoría es una guía detallada y cuantificada que incluye los objetivos y las estrategias a seguir para realizar el encargo. La naturaleza y el alcance de las actividades a realizar varían dependiendo del tamaño y la complejidad de la entidad, la experiencia previa de los miembros clave del equipo de trabajo con la entidad, y los cambios en las circunstancias que ocurran durante el trabajo de auditoría.”⁷²

Del cuadro anterior se puede observar que solo el 25 % siempre establecen una estrategia general para el desarrollo del plan de trabajo. En este sentido cabe recalcar que el revisor fiscal ejecutara o no una estrategia de planeación dentro de

⁷² CÓMO PLANEAR UNA AUDITORÍA DE INFORMACIÓN FINANCIERA; Auditool. [en línea] 2017 [citado 08/03/2019] Disponible en: <<https://www.incp.org.co/como-planear-una-auditoria-de-informacion-financiera/>>

la entidad, dependiendo del tamaño, la complejidad del trabajo, la experiencia del revisor fiscal, y el conocimiento de las normas internacionales de auditoría (NIA). En este último el revisor fiscal cuenta con todas las facultades para realizar una estrategia de planeación teniendo en cuenta aspectos como la identificación de eventos, transacciones y prácticas que puedan alterar los estados financieros o el control interno de la entidad.

Establecer una estrategia general permite esencialmente reducir el riesgo de auditoría hasta un nivel aceptablemente bajo, “La auditoría basada en riesgos es una forma de conducir las auditorías internas y externas de diferentes tipos, a partir de la planeación y desarrollo en los riesgos críticos, es decir, los que pudieran causar mayor impacto negativo en la obtención de objetivos de la organización (estratégicos, operacionales, de información y de cumplimiento) con el fin de identificar si las operaciones y los productos o servicios se ajustan a lo establecido en las reglas del negocio, las buenas y mejores prácticas de control interno y seguridad, y a las normas legales aplicables.”⁷³ así como también permite guiar de manera asertiva y clara el desarrollo del plan de auditoría. Por tal razón los resultados que se encontraron no fueron los más alentadores puesto que el revisor fiscal debe asegurarse que ha identificado plenamente los principales riesgos de auditoría que le permitirá desarrollar decisiones frente al alcance y a la conducción de la auditoría.

¿Tiene usted conocimiento de cuáles son las actividades preliminares a la planeación del trabajo?

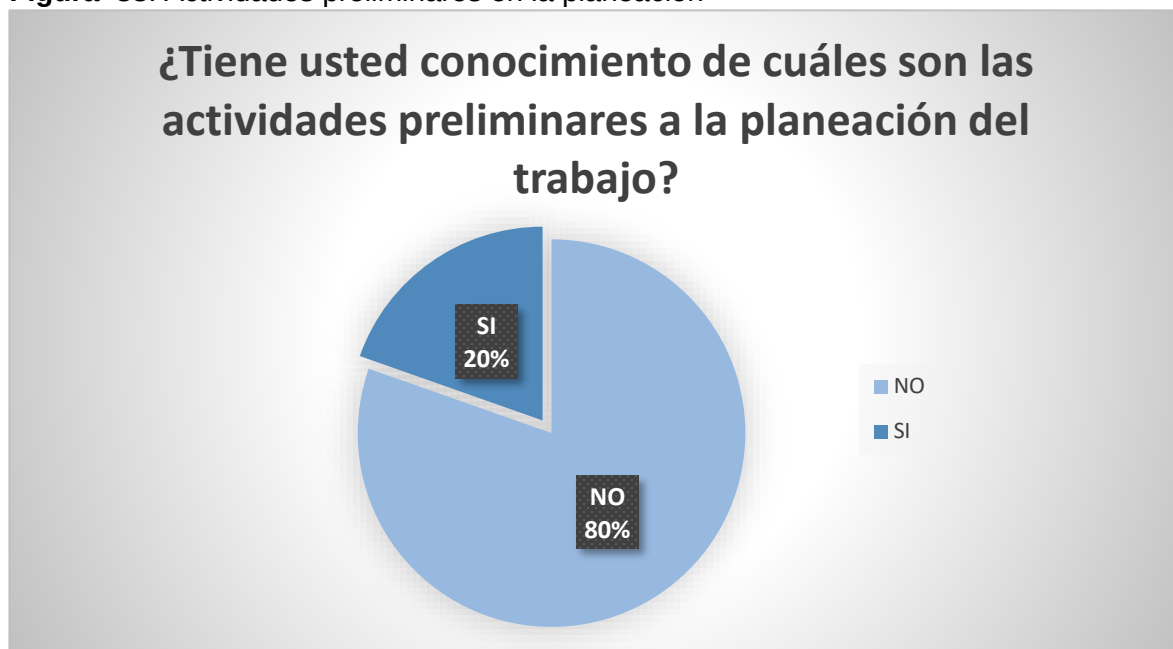
Tabla 21. Actividades preliminares en la planeación

CONCEPTO	ENCUESTADOS
NO	41
SI	10
TOTAL	51

Fuente: la presente investigación – Año 2019

⁷³ LASKI Julián LA AUDITORÍA BASADA EN RIESGOS EN LA PRÁCTICA; [en línea] 2018 [citado 22/12/2019] Disponible en: < <https://www.auditool.org/blog/auditoria-externa/6316-la-auditoria-basada-en-riesgos-en-la-practica> >

Figura 33. Actividades preliminares en la planeación



Fuente: la presente investigación – Año 2019

Interpretación: De acuerdo a la información anterior se puede evidenciar que el 80% de los revisores fiscales encuestados, no tienen conocimientos de cuáles son las actividades preliminares a la planeación de trabajo dentro de una organización.

El revisor fiscal antes de empezar con la etapa de planeación dentro de la organización, debe realizar algunas actividades preliminares antes de desarrollar aquellas propiamente de la planeación, puesto que se hacen necesarias para tener un conocimiento previo de la compañía, así como también permite realizar una evaluación de las condiciones que existen dentro de la empresa. El único propósito por el cual el revisor fiscal realiza estas actividades previas es para asegurarse que se ha considerado cualquier evento o circunstancia que impida u obstaculice la realización de su planeación y ejecución de auditoría dentro de la empresa. “Para empezar a realizar una auditoría de información financiera, se debe tener en cuenta la planeación, que consta de 7 pasos: investigación del cliente y evaluación del riesgo para el auditor, investigar antecedentes; selección y aceptación del cliente, saber si se sigue trabajando con los clientes que se tienen y/o se toman nuevos; establecimiento de los términos del encargo, dejar claro que se hará, tiempos y costos; comprensión de la entidad y su entorno, lo que incluye el control interno; evaluar los riesgos inherente, aceptable y el de control, su posible impacto en la

labor; selección de personal, elegir quienes colaborarán en esta tarea; desarrollar el plan general de la auditoría para establecer claramente el trabajo a realizar.”⁷⁴

Teniendo en cuenta las actividades preliminares de planeación se logra profundizar que el revisor fiscal debe realizar estas actividades antes, durante y después del desarrollo del trabajo, así como también se debe aclarar los términos de trabajo con la administración y evaluar el cumplimiento de los requisitos éticos y de independencia; y los procedimientos en relación a la continuidad del cliente y del trabajo de auditoría. Estas actividades preliminares son relevantes antes de aceptar el cargo dentro de la organización puesto que el revisor fiscal logrará identificar información que pueda afectar la planeación y desarrollo de la auditoría así como también permitirá que este mantenga la independencia y capacidades necesarias para el trabajo, evitando cualquier malentendido con la administración debido a que se establecen desde su inicio los términos del trabajo, como lo requieren las normas internacionales de auditoría.

Con los resultados de las encuestas se puede concluir que los revisores fiscales al no conocer sobre estas actividades previas de planeación tampoco las aplican dentro de una organización. Esta es una de las razones por las cuales se pueden presentar dificultades al aceptar el cargo y la responsabilidad como revisor fiscal, puesto que, si se ejecutaran las actividades previas de planeación, se podría conocer algunos aspectos relevantes de la empresa, tanto internos como externos, así como también se podría analizar las capacidades que tendrá el revisor al aceptar el encargo, por lo cual en muchas ocasiones algunas características como la independencia principalmente es manipulada por la misma administración de la organización, provocando de esta manera perder la esencia de la reensoría y la autonomía de fiscalización dentro de la entidad.

Las actividades previas ayudan a entender a grandes rasgos el manejo operacional de una organización, así como también es el primer paso para definir la naturaleza y el alcance de la auditoría que permitirá reducir los riesgos a un nivel aceptable para el revisor, cabe resaltar que estas actividades previas se realizan también con el fin de aclarar algunos términos del contrato que se tenga con el cliente y que puede surgir como consecuencia de conflictos o intereses iniciales propios de la organización.

¿Cuáles son los tres aspectos más importantes a describir al realizar las actividades de planeación según la NIA 300?

⁷⁴ Ibíd.,

Tabla 22. Tres aspectos más importantes en la planeación

CONCEPTO	ENCUESTADOS
A) ALCANCE, DIRECCION Y ESTRATEGIA	17
B) ALCANCE, OPORTUNIDAD Y DIRECCION	4
C) ALCANCE, OPORTUNIDAD, TIEMPO	8
D) ALCANCE, OBJETIVOS Y CONTROL	22
TOTAL	51

Fuente: la presente investigación – Año 2019

Figura 34. Tres aspectos más importantes en la planeación



Fuente: la presente investigación – Año 2019

Interpretación: De acuerdo con la información presentada se puede evidenciar, que son considerados importantes para los revisores fiscales los siguientes aspectos, para realizar las actividades de planeación según la NIA 300

Un 43 % de los revisores fiscales encuestados consideran importantes los aspectos del alcance, objetivos y control, el otro 33% consideraron como aspectos importantes el alcance, dirección y estrategia, el 16% de los encuestados determino como aspectos importantes el alcance, oportunidad y el tiempo; y finalmente el 8% restante considero como aspectos importantes el alcance, oportunidad y dirección teniendo en cuenta la NIA 300.

Con los resultados anteriores se logra identificar que el contador público en su actuar como revisor fiscal presenta falencias al momento de identificar los tres aspectos más importantes al realizar las actividades de planeación según la NIA300,

demostrando que un 92% de la muestra responde de manera incorrecta, pues es así que este desconocimiento conlleva a inferir que los revisores fiscales no realizan su planeación en base a las Normas Internacionales de Auditoría (NIA) o en el peor de los casos que no se realice ningún proceso de planeación dentro de la organización.

La importancia de llevar a cabo una buena implementación de las NIA 300, correspondiente a la planeación, permitirá a los revisores fiscales, desarrollar una actividad preliminar que dé lugar a un acercamiento a la organización, a la identificación de riesgos e implementación de la estrategia general para dar cumplimiento a los objetivos propuestos.

De acuerdo con el marco normativo según la NIA 300 refiere que: “El auditor debe planear apropiadamente la auditoría, describiendo su alcance, oportunidad y dirección”⁷⁵ con el fin de que el revisor fiscal base su estrategia general en alcanzar los objetivos y cumplir con la programación que establezca con la organización, donde determinará los recursos necesarios para el desarrollo de la revisoría. De esta manera, la planeación deberá tener en cuenta todos los procedimientos requeridos por las normas internacionales de auditoría, para evaluar el riesgo y también los procedimientos adicionales que se requieran. Por tanto, es necesario que los revisores fiscales conozcan los tres aspectos importantes a tener en cuenta en la planeación.

5.3 GUIA TECNICA DE ORIENTACION EN LA PLANEACION DE LA REVISORIA FISCAL BAJO NORMAS INTERNACIONALES DE AUDITORIA

Actualmente la figura del Revisor Fiscal presenta grandes retos profesionales, debido a la aplicación de estándares internacionales basados fundamentalmente en la Ley 1314 del 2009, y el Decreto 0302 del 2015, entre ellos se encuentra la aplicación adecuada de las Normas Internacionales de Auditoría (NIA), por lo que se observa la necesidad de que el profesional conozca la normativa legal y los procedimientos técnicos a aplicar, para la correcta gestión y desempeño de sus funciones.

Es importante recordar que la institución de la revisoría fiscal en Colombia ha sido creada como un ente de control y fiscalización de los recursos de las empresas, por lo que históricamente se ha encontrado regulada y normativizada por las leyes del país, y al ser una figura única ante los modelos internacionales de control, ha sido mayormente desarrollada bajo los procedimientos y técnicas de fiscalización, por

⁷⁵ ALATRISTA GIRONZINI, Miguel Ángel. IMPORTANCIA DE LA PLANIFICACIÓN DE UNA AUDITORÍA. [en línea] Bogotá 2016 [citado 22/12/2019] Disponible en: [Disponibile en: <https://www.auditool.org>](https://www.auditool.org)

ende al implementar los estándares internacionales el profesional se ve en la obligación de aplicar tanto los procedimientos de fiscalización, como de aseguramiento, los cuales se basan en la administración del riesgo, con el fin de su mitigación, por lo que dichos procedimientos deberán ejecutarse de forma simultánea.

Por tanto se hace necesario la creación de la presente guía técnica, la cual tiene como propósito apoyar la gestión del revisor fiscal, acorde a las Normas Internacionales de Auditoría (NIA) en cuanto a la elaboración y documentación de la planeación de su trabajo, por lo que en adelante se expone la figura del revisor fiscal desde su inicio en cuanto a su origen, definición, evolución normativa, funciones, además presenta el análisis de resultados sobre la aplicación de Normas Internacionales de Auditoría (NIA) en el ejercicio de la revisoría fiscal en la ciudad de Pasto, y la profundización de las Normas Internacionales de Auditoría en cuanto a la NIA 300, NIA 315, NIA 320 Y NIA 330 con el fin de conocer los aspectos a tener en cuenta para la elaboración y documentación de la planeación basada en aseguramiento. A continuación, se realiza en una carpeta adjunta a este documento, del diseño de la guía técnica sobre planeación de la revisoría fiscal bajo Normas Internacionales de Auditoría (NIA)

DISEÑO DE UNA GUIA TECNICA SOBRE PLANEACIÓN DE LA REVISORIA FISCAL BAJO NORMAS INTERNACIONALES DE AUDITORIA (NIA):

<https://drive.google.com/file/d/1sXOlawrMvnrMzg0CIHuevM7rurmmU6IH/view?usp=sharing>

CONCLUSIONES

La presente investigación ha permitido describir detalladamente el proceso evolutivo, técnico y normativo que ha enfrentado el revisor fiscal a lo largo de los años en Colombia, reconociendo sus fundamentos de origen, la transformación que este ha tenido hasta la actualidad; entendiendo sus conocimientos, prácticas y regulaciones que definen el perfil del revisor fiscal. Es así como se evidencio la adaptación del profesional a los nuevos requerimientos y exigencias que han reglamentado la ejecución de su trabajo, hasta finalmente basarse en Normas Internacionales de Auditoria, que ha permitido al profesional enfocar el desarrollo de sus funciones en la administración del riesgo, en comparación de la metodología anterior que se orientaba mayormente al muestreo selectivo, demostrando así un desempeño integral con un mayor alcance en la empresa. Sin embargo, aunque estos nuevos conceptos se exponen como una adecuada herramienta para el revisor fiscal, se evidencio un insuficiente proceso de divulgación, conocimiento y comprensión por parte del Consejo Técnico de la Contaduría Pública, ente encargado de su pronunciamiento, debido a que en su implementación no presento las herramientas adecuadas para su aplicación, reflejándose así mayor dificultad de aplicación para el revisor fiscal, debido a que la institución en mención presenta diferencias e incompatibilidades con la figura de auditoria; en consecuencia se constató la baja oferta de guías y manuales de aplicación de Normas Internacionales de Auditoria basadas en revisoría fiscal.

De acuerdo con los resultados obtenidos en la encuesta realizada a la muestra de 51 revisores fiscales de la ciudad de San Juan de Pasto en el año 2019, se logró determinar que: A pesar de que la implementación de dicha normativa fue obligatoria desde el año 2016, el mayor porcentaje de muestra encuestada presento desacuerdo en cuanto al conocimiento general y aplicación de la planeación según la misma, lo que en términos reales podría representar riesgos en la información de las entidades a las que preste su servicio profesional debido a omisión u desconocimiento.

La muestra seleccionada de revisores fiscales de la ciudad de San Juan de Pasto, presento solo un 15% de profesionales con estudios pos graduales en referencia a las Normas Internacionales de Auditoria y/o Normas de Aseguramiento de la información, por lo que se logra evidenciar que a mayor estudio y/o actualización existe mejor desempeño frente a su aplicación, en consecuencia, también se observó desinterés por parte de algunos profesionales en la actualización de la normativa.

Es de vital importancia que la región cuente con estudios de posgrado en cuanto a la aplicación de Normas Internacionales de Auditoria y Normas de Aseguramiento de la información con enfoque a la Revisoría Fiscal, debido a que se evidencio que en Colombia existen limitados programas de calidad con dicho enfoque,

disminuyendo así la posibilidad de su acceso, y haciendo que dicha problemática de conocimiento y aplicación continúe.

Teniendo en cuenta los resultados mayormente negativos en referencia de la aplicación de la planeación frente a las Normas Internacionales de Auditoría, se observó que es de gran importancia la implementación de una guía o manual de aplicación de las Normas Internacionales de Auditoría estándar, teniendo en cuenta el objetivo de la Ley de convergencia que tiene como fin la homogenización de la información, puesto que el profesional al no tener claro su aplicación continuara aplicando dicha normativa subjetivamente.

La guía técnica propuesta en este proceso investigativo, es una herramienta que tiene como propósito apoyar la gestión del revisor fiscal, acorde a las Normas Internacionales de Auditoría (NIA) en cuanto a la elaboración y documentación de la planeación de su trabajo, por lo que expone la figura del revisor fiscal desde su inicio en cuanto a su origen, definición, evolución normativa, funciones, presentando el análisis de resultados sobre la aplicación de Normas Internacionales de Auditoría (NIA) en el ejercicio de la revisoría fiscal en la ciudad de Pasto, y la profundización de las Normas Internacionales de Auditoría en cuanto a la NIA 300, NIA 315, NIA 320 Y NIA 330 con el fin de centrar su objetivo en brindar un acercamiento detallado, que permita proporcionar a los revisores fiscales un lineamiento para la ejecución de una planeación dentro de la entidad, donde se logra mencionar características relevantes y casos aplicativos por cada norma, orientados a la planeación de una auditoría eficaz, con mayor certeza y alcance.

RECOMENDACIONES

Se recomienda que los profesionales inicien a ejercer la revisoría fiscal basada en Normas Internacionales de Auditoría (NIA), puesto que muchas de las empresas en Nariño aún no han adoptado de forma completa la normatividad regida por el Decreto 0302 del 2015 y sus modificaciones.

Fomentar en los estudiantes y profesionales de la contaduría pública el uso de las diferentes herramientas y guías como la presentada en la presente investigación, que permita ampliar el conocimiento y aplicación de las Normas Internacionales de Auditoría (NIA) en el ejercicio de la revisoría fiscal, así como también mejorar la calidad de los servicios y la confianza en el desarrollo de las funciones del revisor fiscal.

Es de gran importancia que tanto el estudiante como el profesional por iniciativa propia busque actualizarse e implemente las nuevas regulaciones normativas que lo rige, entendiendo que la autonomía e independencia profesional no se verá limitada al realizar la aplicación de las Normas Internacionales de Auditoría, por ende, desde la etapa universitaria el estudiante cuenta con la facultad de fomentar espacios de conocimiento y actualización de las NIAS apoyado por el ente Universitario.

Frente al papel de la Universidad, se recomienda que el programa del profesional apoye las iniciativas del estudiantado en cuanto a crear los espacios mencionados, además de considerar ofrecer seminarios, diplomados y/o estudios pos graduales en referencia a la actualización de Normas Internacionales de Auditoría (NIA) y Normas de Aseguramiento de la Información (NAI), que permitirán el crecimiento del profesional.

En cuanto a futuros proyectos a fines es importante considerar realizar un seguimiento practico a la aplicación de Normas Internacionales de Auditoría (NIA), el cual pueda medir la evolución del profesional, con el fin de observar el uso de la normativa y medir el impacto de su aplicación en las empresas, y los resultados de este.

Finalmente en referencia al proyecto de reforma de la contaduría pública y la revisoría fiscal que podría dar lugar a modificaciones en el Código de Comercio, se recomienda tener en cuenta los principios, y cimientos de la revisoría fiscal que se han diferenciado de la auditoría externa en cuanto a la independencia y alcance de dicha figura, por lo que es importante que la construcción de dicha normativa no deje de considerar sus principales funciones, las cuales deben orientarse hacia el aseguramiento de la información teniendo en cuenta la realidad en la práctica de la revisoría fiscal

BIBLIOGRAFÍA

BLANCO LUNA, Yanel. Revisoria Fiscal Ejercida con Normas Internacionales de Auditoria y Aseguramiento. Primera edición. Bogotá, Agosto de 2017.

CONSEJO TECNICO DE LA CONTADURIA PUBLICA.Orientación Profesional Ejercicio profesional de la Revisoría Fiscal. Bogota D.C. 2008. p. 8.

COLOMBIA. CONGRESO DE LA REPUBLICA. Constitución Política de Colombia de 1991.Bogota D.C. Titulo 12 cap. 1 Art 334. p. 114.

COLOMBIA. COGRESO DE LA REPUBLICA. Código de Comercio. Bogotá D.C. Cap. VIII. Art 203-217.

COLOMBIA, MINISTERIO DE EDUCACION. Ley 43. (13 de diciembre, de 1990) Art.1. Por la cual se adiciona la Ley 145 de 1960, reglamentaria de la profesión de Contador Público y se dictan otras disposiciones. Bogotá D.C El Ministerio, 1990. p. 1

COLOMBIA, CONGRESO DE LA REPUBLICA. Ley 1314 (Julio 13 de 2009). Por la cual se regulan los principios y normas de contabilidad e información financiera de aseguramiento de información aceptadas en Colombia. Diario Oficial. No 47.409. Bogotá D.C. 2009

COLOMBIA, MINISTERIO DE COMERCIO, INDUSTRIA Y TURISMO. Decreto 0302 (Febrero 20, de 2015). Por el cual se reglamenta la Ley 1314 de 2009 sobre el marco técnico normativo para las normas de aseguramiento de la información. Diario Oficial. No 49.431 Bogotá D.C. p. 1.

COLOMBIA, MINISTERIO DE COMERCIO, INDUSTRIA Y TURISMO. Decreto 2420 (Diciembre 14, de 2015). Por medio del cual se expide el Decreto Único Reglamentario de las Normas de Contabilidad de Información Financiera y Aseguramiento de la Información y se dictan otras disposiciones. Diario Oficial. No 49.726 Bogotá D.C.2015.

COLOMBIA, MINISTERIO DE COMERCIO, INDUSTRIA Y TURISMO. Decreto 2132 (Diciembre 22, de 2016). Por medio del cual se modifica parcialmente el marco técnico normativo de las Normas de Aseguramiento de la Información, previsto en el artículo 1.2.1.1 del libro I, parte 2, Título 1, del Decreto 2420 de 2015 y se dictan otras disposiciones. Diario Oficial. No 50.095. Bogotá D.C.2016.

FRANCO, Rafael. Evolución histórica del control, En: LEGIS. Revista N°5.Marzo 2001.

FRANCO, Rafael. Evolución histórica del control, En: LEGIS. Revista N°5.Marzo 2001.

MANTILLA, Samuel Alberto. Auditoría financiera de pymes. Guía para usar los Estándares Internacionales de Auditoria en las PYMES. Primera edición. Bogotá: Ecoe Ediciones, 2008

MANTILLA Samuel, Estándares Normas-Internacionales de Aseguramiento de la información financiera ISA NIA. "I Ed". "Bogotá.: ECOE, 2015"

MANTILLA Samuel, Estándares Normas-Internacionales de Aseguramiento de la información financiera ISA NIA.I Ed. Bogotá.: ECOE, 2015.

OSPINA, Hugo Francisco. Presidente INCP En: Revista el Contador Público. Marzo,2018, p.5

SANDOVAL Hugo. Introducción a la Auditoria. Ed 1. Viveros de Asis 96, Col. Viveros de la Loma, Tlalnepantla,CP. 54080, Estado de México. 2012. p.10

NETGRAFIA

ACTUALICESE. Normatividad. [En línea] [Citado: 14 de diciembre de 2015]. Disponible en internet: <http://actualicese.com/normatividad/2015/12/14/decreto-2420-de-14-12-2015/>

ALCALDIA DE BOGOTA. Normas. [En línea] [Citado: 20 de febrero de 2015]. Disponible en internet: <http://www.alcaldiabogota.gov.co/sisjur/normas/Norma1.jsp?i=60905>

AOB AUDITORES. Normativa Internacional. [en línea] [Citado: 16 de diciembre de 2016]. Disponible en internet: <http://aobauditores.com/nias/nia220>

Artículos. [En línea] [Citado: 26 de enero de 2017]. Disponible en internet: http://www.mineducacion.gov.co/1621/articles-104547_archivo_pdf.pdf

AUDITORÍA Y CONTROL. [En línea] [Citado: 19 de agosto de 2012]. Disponible en internet: <http://actualicese.com/2014/08/19/que-es-la-auditoria-2/>

AUDITOOL. Auditoria externa. [En línea] [Citado: 16 de diciembre de 2016]. Disponible en internet: <https://www.auditool.org/blog/auditoria-externa/1759-nia-210-acuerdo-de-los-terminos-de-los-trabajos-de-auditoria-aspectos-clave>

CAMACOL. [En línea] [Citado: 11 de septiembre de 2016]. Disponible en internet: http://camacol.co/sites/default/files/POT%20PASTO_0.pdf

CENTRO INTERAMERICANO JURIDICO FINANCIERO. Normatividad. Consejo Técnico de la Contaduría Pública. Pronunciamientos. [En línea] [Citado: 22 de diciembre de 2016]. Disponible en internet: <http://www.cijuf.org.co/CTCP/pronunciamientos/PRONUNC4.pdf>

DECONCEPTOS.COM. [en línea] [Citado: 17 de agosto de 2016]. Disponible en internet: <http://deconceptos.com/ciencias-juridicas/compilacion>

EAFIT. Normas de Auditoria Generalmente Aceptadas. Disponible en Internet: <http://www.eafit.edu.co/escuelas/administracion/consultorio-contable/Documents/Nota%20de%20Clase%2021%20NAGA%C2%B4s.pdf>

HERRERA, Enrique. Las nuevas normas de Auditoria aplicables en España. En: Auditores, Revista del Instituto de censores jurados de cuentas de España. Diciembre, 2013. No.20. p. 32 Disponible en Internet: <https://www.icjce.es/adjuntos/auditores20.pdf>

INSTITUTO DE CONTABILIDAD Y AUDITORIA DE CUENTAS. Normativa. [en línea] [Citado: 16 de diciembre de 2016]. Disponible en internet: <http://www.icac.meh.es/nias/nia%20200%20p%20def.pdf>

INSTITUTO NACIONAL DE CONTADORES PUBLICOS COLOMBIA. Conocimiento. [En línea] [Publicado: 19 de abril de de 2019]. Disponible en internet: <https://incp.org.co/planeacion-la-revisoria-fiscal-ano-2019-2/>

INTERNATIONAL FEDERATION OF ACCOUNTANTS. Publications. [En línea] [Citado: 19 de diciembre de 2016]. Disponible en internet: <https://www.ifac.org/publications-resources/nia-810-encargos-para-informar-sobre-estados-financieros-resumidos>

LLAMAS, Gabriel. Adopción de las NIA en México. En: Contaduría Publica. Agosto,2010.Disponible en Internet: <http://contaduriapublica.org.mx/adopcion-de-las-nia-en-mexico/>

MARTINEZ, Vladimir. Normas Internacionales de Auditoria y Control de Calidad. En: AUDITOOL. Abril, 2015. Disponible en Internet: <https://www.auditool.org/blog/auditoria-externa/1723-normas-internacionales-de-auditoria-y-control-de-calidad>

MINISTERIO DE EDUCACION. Ley 43 de 1990 art 41,50 y 51.. [En línea] [Citado: 17 de agosto de 2016]. Disponible en internet: http://www.mineduacion.gov.co/1759/articles-104547_archivo_pdf.pdf.

Normativa.[en línea] [Citado: 16 de diciembre de 2016].Disponible en internet: <http://www.icac.meh.es/NIAS/NIA%20230%20p%20def.pdf>

Normatividad. Orientación Profesional de la Revisoría Fiscal. [En línea] [Citado: 21 de junio de 2008]. Disponible en internet: [http://www.actualicese.com/normatividad/2008/Otras/Orientación Profesional/OP-21-06-2008.pdf](http://www.actualicese.com/normatividad/2008/Otras/Orientación%20Profesional/OP-21-06-2008.pdf)

RAMIREZ, Wilman de Jesús. La Revisoría Fiscal frente a los nuevos enfoques empresariales. En: Revista Contaduría Universidad de Antioquia.Septiembre,2002. Vol. Contaduría No 41 Disponible en Internet: <https://aprendeenlinea.udea.edu.co/revistas/index.php/cont/article/view/25614>

UNIVERSIDAD AUTONOMA DE COLOMBIA. [En línea] [Citado: 04 de marzo de 2015]. Disponible en internet: <http://wwAw.fuac.edu.co/revista/M/cinco.pdf>



ANEXOS



ANEXO A Formato encuesta

UNIVERSIDAD DE NARIÑO
FACULTAD DE CIENCIAS ECONOMICAS Y ADMINISTRATIVAS PROGRAMA
DE CONTADURIA PUBLICA

FORMATO DE ENCUESTA

OBJETIVO

Obtener información para analizar la situación actual del Revisor Fiscal frente a la aplicación de las Normas Internacionales de Auditoría en la ciudad de San Juan de Pasto año 2019.

Dicha información requerida tendrá únicamente fines académicos, agradecemos de antemano su colaboración.

1. ¿Tiene usted estudios de post grados y/o diplomados en los campos de:

CONCEPTO	SI	NO	¿CUALES?
a) Revisoría Fiscal			
b) Normas de Aseguramiento de la Información			
c) Normas Internacionales de Auditoría			

2. ¿Cuál es el nivel de conocimiento y actualización que usted considera tener respecto a las Normas de Aseguramiento de la Información?

- a. Bajo
- b. Medio
- c. Alto
- d. Muy alto

3. ¿Cuántos años tiene de experiencia en el campo de la Revisoría Fiscal?

- a. Menor a 2 años
- b. Entre 2 y 5 años
- c. Entre 5 y 10 años
- d. Mayor a 10 años

4. Considera usted que el beneficio de converger del marco técnico normativo pasando de Normas de Auditoria Generalmente Aceptadas a Normas de Aseguramiento fue para:

ACTORES	BAJO	MEDIO	ALTO	MUY ALTO
a) Estado				
b) Empresa				
c) Contador Público				
d) Revisor Fiscal				

5. Considera usted que la aplicación de las Normas Internacionales de Auditoria para la Revisoría Fiscal fue:

- a. Útil
- b. Inapropiado
- c. Indiferente
- d. Otro

6. ¿Cuál es el primer Decreto que incorpora el marco técnico normativo de las Normas de Aseguramiento de la Información aplicado en Colombia?

- a. Decreto 2420 de 2015
- b. Decreto 0302 de 2015
- c. Decreto 1072 de 2015
- d. Decreto 2496 de 2015

7. Identifica usted la conformación de las Normas de Aseguramiento de la Información vigentes aplicadas en Colombia

- a. Si__
- b. No_____

¿Cuáles?

8. Según la clasificación de Normas Internacionales de Información Financiera NIIF las entidades colombianas se dividen en tres grupos. ¿Cómo Revisor Fiscal al prestar sus servicios profesionales identifica plenamente la normativa a aplicar (Normas Internacionales de Auditoría y/o Normas de Auditoría Generalmente Aceptadas) según el grupo al que pertenece la entidad?

- a. Si. Argumente su respuesta

- b. No ¿Por qué?

9. ¿Al realizar la planeación de la Revisoría Fiscal del trabajo encargado, usted se basa en manuales o guías técnicas para elaborarlo?

- a. Si
- b. No

¿Cuál?

10. Cómo Revisor Fiscal al realizar la planeación del encargo ¿Establece una estrategia general para el desarrollo del plan de trabajo?

- a. Siempre
- b. Casi siempre
- c. Algunas veces
- d. Casi nunca

11. ¿Tiene usted conocimiento de cuáles son las actividades preliminares a la planeación del trabajo?

- a. Si
- b. No

¿Cuáles?

12. ¿Cuáles son los tres aspectos más importantes a describir al realizar las actividades de planeación según la NIA 300?

- a) Alcance, dirección y estrategia
- b) Alcance, oportunidad y dirección
- c) Alcance, oportunidad y tiempo
- d) Alcance, objetivos y control

¡GRACIAS POR SU COLABORACION!

