

ANÁLISIS DE LA RESPONSABILIDAD DEL REVISOR FISCAL, EN LA ADOPCIÓN E IMPLEMENTACIÓN DE LAS NIIF EN COLOMBIA



AUTORA

ALBA CAROLINA VILLALBA

UNIVERSIDAD MILITAR NUEVA GRANADA

FACULTAD DE CIENCIAS ECONÓMICAS Y ADMINISTRATIVAS

ESPECIALIZACIÓN REVISORÍA FISCAL Y AUDITORIA

INTERNACIONAL

BOGOTÁ-D.C.

2016

ANÁLISIS DE LA RESPONSABILIDAD DEL REVISOR FISCAL, EN LA ADOPCIÓN E
IMPLEMENTACIÓN DE LAS NIIF EN COLOMBIA



AUTORA

ALBA CAROLINA VILLALBA

DIRECTORA

DIANA MILENA CARMONA MUÑOZ

UNIVERSIDAD MILITAR NUEVA GRANADA

FACULTAD DE CIENCIAS ECONÓMICAS Y ADMINISTRATIVAS

ESPECIALIZACIÓN REVISORÍA FISCAL Y AUDITORIA

INTERNACIONAL

BOGOTÁ-D.C.

2016

Análisis de la responsabilidad del revisor fiscal, en la adopción e implementación de las NIIF en Colombia¹

Analysis of the responsibility of the auditor, in the adoption and implementation of IFRS in Colombia

Alba Carolina Villalba*

* Contador Público, CUN, Estudiante de especialización en Revisoría Fiscal y Auditoría Internacional, UNMG Carolina290687@gmail.com
Artículo de Reflexión

“Hay dos opciones principales en la vida: aceptar las condiciones existentes o aceptar la responsabilidad de cambiarlas.”

Denis Waitley

Resumen:

Teniendo en cuenta la actual situación de Colombia, respecto a la adopción e implementación de las NIIF, y la responsabilidad que conlleva el revisor fiscal, en el proceso de aplicación de estos estándares, se hace un análisis del papel que tiene este ente de control, en la verificación de las políticas contables, estimaciones y bases de reconocimiento, con las cuales se presentaran lo estados financieros bajo norma internacional, que deben ser dictaminados teniendo en cuenta el marco regulatorio, de igual manera se hace énfasis en los retos que tienen los contadores públicos con la internacionalización de la profesión y se invita a estos a estar en capacitación continua, con el fin de dar alcance al ejercicio de la revisoría fiscal en el siglo XXI.

Palabras Claves: Revisor Fiscal, Normas internacionales de Información financiera, Contador Público.

Abstract:

Given current situation in Colombia, on adoption and implementation of IFRS, and the attached responsibility of auditor in process of implementation of these standards, it made an analysis of the role that has this control entity, in verifying accounting policies, estimates and bases of recognition, with which the financial statements are presented under international standard and it is audited taking into account the regulatory framework. Likewise, it does the emphasis on the challenges that have public accountants with the internationalization of profession and calls on them to be in continuous training in order to give scope to exercise of audit at XXI century.

Keywords: Auditor, International Financial Reporting Standards, Certified Public Accountant.

¹ Este artículo de reflexión es producto del trabajo desarrollado en el módulo de investigación de la especialización en revisoría fiscal y auditoría internacional de la UMNG

INTRODUCCIÓN

La responsabilidad del revisor fiscal está establecida en la legislación colombiana, en donde se le otorga un papel relevante como evaluador y asegurador de la información financiera emitida por las empresas, puesto que actúa como ente de control y garantiza la razonabilidad de los estados financieros ante los usuarios correspondientes.

Por tal razón quien ejerce éste rol, es vigilado por organismos de vigilancia como las superintendencias y la junta central de contadores; los cuales velan porque se lleve a cabo un ejercicio de la profesión en cumplimiento con las disposiciones legales vigentes.

Mediante la ley 1314 del 2009, se da inicio al proceso de convergencia hacía las Normas Internacionales de Información Financiera NIIF (Siglas en Inglés IFRS), emitidas por el International Accounting Standarts Board IASB, como consecuencia del incremento en las operaciones internacionales de bienes y servicios; y con la intención de ser miembro de la Organización Mundial del Comercio OMC, el estado Colombiano se propone estandarizar la información financiera de tal forma que se armonicen las prácticas

contables para fines globales. Esto generó un impacto en el ejercicio de la profesión Contable y por ende en la Revisoría Fiscal puesto que este último tiene la responsabilidad de velar por la adecuada implementación de dichas normas en cada uno de los grupos establecidos en el marco regulatorio.

De acuerdo con lo estipulado en el Decreto 2373 de 1956, la Ley 145 de 1990 y el Decreto legislativo 410 de 1971 (Código de comercio), disposiciones que regulan y reconocen el alcance e importancia del ejercicio del Revisor Fiscal, estableciendo a su vez las funciones y responsabilidades de éste ante la empresa, el estado y los usuarios de la información financiera; sin embargo, algunas de estas deberían reevaluar el fin con el que en su momento fueron creadas, tales como (Art. 207 Código de comercio de Colombia, 1971) “Autorizar con su firma cualquier balance que se haga, con su dictamen o informe correspondiente.”; esto con el fin de ampliar su alcance en el proceso de adopción y aplicación de las NIIF en Colombia. (Art. 207 Código de comercio de Colombia, 1971)

En este orden de ideas el Revisor Fiscal debe asumir el reto de ampliar su visión y a su vez actualizarse en materia de

estándares internacionales tanto Contables como de Auditoría, de tal forma que no pierda idoneidad para el ejercicio de su profesión; Sandra Rengifo en su ensayo denominado “La Revisoría Fiscal en Colombia”, afirma que actualmente se vive un detrimento de la figura del Revisor Fiscal, a raíz de las falencias que conllevan a la pérdida de credibilidad en sus juicios y criterios. (RENGIFO , 2013)

Ahora bien respecto a los argumentos que se utilizan en dicho ensayo vale la pena aclarar que se deben tener en cuenta aspectos que son relevantes y que sesgan el alcance que tiene el Revisor Fiscal en el ejercicio de su profesión, aunque el contexto actual frente a las prácticas Contables este cambiando no justifica afirmar que la figura del Revisor Fiscal desaparezca, sino al contrario esto ayuda a que el ejercicio de la profesión se dinamice y que cada vez sea más exigente el actualizarse y estar en constante capacitación, para realizar esta labor.

La contribución que va a lograr esta investigación es contextualizar la responsabilidad del Revisor Fiscal, frente a la adopción de las NIIF en Colombia, de esta manera ratificar que él es quien garantiza la razonabilidad y el cumplimiento del marco

técnico regulatorio de los procesos ejecutados por las empresas a lo largo del periodo de preparación y transición. Esta investigación es necesaria ya que se debe analizar el alcance del Revisor Fiscal, en el proceso de implementación de las NIIF, porque es deber de éste evaluar el impacto de las políticas contables, criterios técnicos y estimaciones, utilizadas por la empresa al momento de realizar los reconocimientos y mediciones iniciales en el Estado de la Situación Financiera de Apertura y en los Estados Financieros posteriores emitidos bajo estándares internacionales.

Se requiere que los revisores fiscales evalúen el alcance que tiene en la actualidad el ejercicio de su profesión y tengan en cuenta las implicaciones legales que contrae la omisión de las responsabilidades asignadas en las circulares externas, normas y decretos emitidos por los diferentes entes de control en materia de auditoria de las IFRS.

Con este artículo no sólo se busca beneficiar a los profesionales de la Contaduría Pública, pues ésta información también resulta valiosa para los estudiantes que buscan enfocar su formación hacia la Revisoría Fiscal, además sirve como guía a las compañías que en la actualidad están

obligadas a tener Revisor Fiscal para que conozcan las responsabilidades y limitaciones que ésta figura de control tiene hacia su compañía, en el proceso de aplicación de las Normas Internacionales de Información Financiera.

Por tanto, el presente artículo resulta pertinente en la medida en que Colombia se encuentra todavía en una etapa temprana, respecto a la adopción e implementación de los Estándares Internacionales, esto implica a su vez que hasta el 2016 se estén emitiendo los primeros informes y dictámenes de los estados financieros bajo norma internacional, por parte de los revisores fiscales de las compañías que a la fecha se encuentran en el periodo de transición.

En este orden de ideas La información aquí contenida es viable porque se tienen referencias legales y técnicas que sustentan los argumentos contemplados y tratados, con el objetivo de ampliar el enfoque y la visión que se tiene del Revisor Fiscal frente a la implementación de las NIIF en Colombia, y permite a los interesados documentarse respecto a las responsabilidades de esta figura de control en las empresas.

Por lo anterior se origina la siguiente pregunta de investigación: **¿Cuál es la responsabilidad del revisor fiscal, en la adopción e implementación de las NIIF en Colombia?**

Este artículo tiene como objetivo general, **analizar la responsabilidad del revisor fiscal, en la adopción e implementación de las NIIF en Colombia.**

Ahora bien, los objetivos específicos de esta investigación son: **describir la evolución de la Revisoría Fiscal en Colombia como consecuencia del proceso de globalización** de tal manera que se tenga una base de lo que hasta ahora implicaba la realización de dicha función dentro de las empresas. Dadas las condiciones anteriores, se pretende **comparar el ejercicio de la profesión del Revisor Fiscal antes y después de la entrada en vigor de la Ley 1314 de 2009**, con el fin de evidenciar los principales cambios y **exponer los retos que debe asumir el Revisor Fiscal respecto a la normatividad local e internacional.**

En este mismo orden y dirección resulta oportuno, **presentar las implicaciones legales que contrae el Revisor Fiscal dentro del proceso de convergencia y transición a las NIIF**, debido a que en la actualidad existen muchos

vacíos respecto a la responsabilidad que tiene ésta figura ante este proceso en las compañías; finalmente y atendiendo a lo anteriormente descrito, se hace necesario **explicar la necesidad de actualización continua de los profesionales que ejercen la función de Revisor Fiscal en las compañías**, de tal forma que éstos cuenten con las bases y herramientas adecuadas para el desarrollo de su labor.

Marco Teórico:

Es importante dar conocer al lector de este artículo de reflexión, cual es la base teórica en la adopción e implementación de los estándares internacionales de información financiera, quien las realiza y publica, para así hacer más eficaz el análisis acerca de la responsabilidad del revisor fiscal. Por lo anterior se inicia dando a conocer la fundación IFRS cuya principal función es hacer las normas de contabilidad, que son un conjunto de requerimientos que siguen las empresas cuando preparan sus estados financieros.

De igual manera es el órgano de supervisión de la Junta de Normas Internacionales de Contabilidad (sigla en inglés, IASB) organismo independiente del sector privado que desarrolla y aprueba las Normas Internacionales de Información

Financiera. Los miembros del IASB son responsables de la elaboración y publicación de las NIIF, incluyendo la NIIF para las PYMES. El IASB también es responsable de la aprobación de Interpretaciones de las NIIF como el desarrollado por el Comité de Interpretaciones NIIF (CINIIF anteriormente). (IFRS Foundation and IASB)

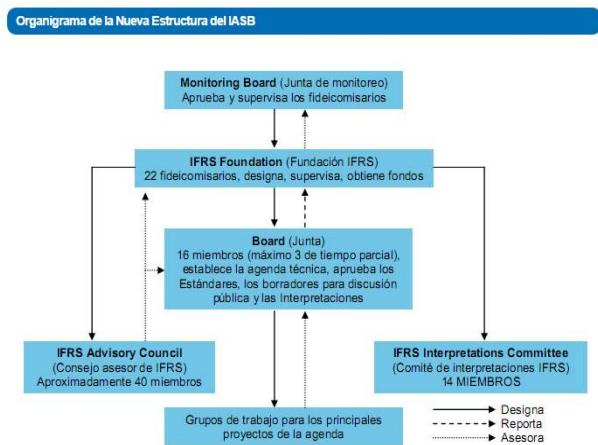


Tabla 1 estructura del IASB (IFRS Foundation and IASB)

La misión de la Fundación IFRS es: Desarrollar Normas NIIF que aporten transparencia, rendición de cuentas y eficiencia a los mercados financieros de todo el mundo. Sirve al interés público al fomentar la confianza, el crecimiento y la estabilidad financiera a largo plazo en la economía mundial, estas se encuentra detallada entre los siguientes lineamientos:

- Las Normas IFRS aportan transparencia al aumentar la comparabilidad y la

calidad de la información financiera internacional, permitiendo a los inversores y otros participantes del mercado para tomar decisiones económicas informadas.

- Las Normas IFRS fortalecen la rendición de cuentas mediante la reducción de la brecha de información entre los proveedores de capital y las personas a las que han confiado su dinero. Nuestras normas proporcionan información que se necesita para mantener la gestión de la cuenta. Como fuente de información global comparable, Normas IFRS son también de vital importancia para los reguladores de todo el mundo.
- Las Normas IFRS contribuyen a la eficiencia al ayudar a los inversores a identificar oportunidades y riesgos en todo el mundo, mejorando así la asignación de capital. Para las empresas, el uso de un único lenguaje contable, de confianza reduce el costo de capital y reduce los costos internacionales de información. (IFRS Foundation and IASB)

El Consejo de Normas Internacionales de Contabilidad tiene la misión de reducir tales diferencias por medio de la búsqueda de la armonización entre las regulaciones, normas contables y

procedimientos relativos a la preparación y presentación de los estados financieros. El Consejo considera que los estados financieros preparados para tal propósito atienden las necesidades comunes de la mayoría de los usuarios. Esto es porque casi todos los usuarios toman decisiones económicas, como por ejemplo:

- (a) Decidir si comprar, mantener o vender inversiones en patrimonio.
- (b) Evaluar la administración o rendición de cuentas de la gerencia.
- (c) Evaluar la capacidad de la entidad para pagar y suministrar otros beneficios a sus empleados.
- (d) Evaluar la seguridad de los importes prestados a la entidad.
- (e) Determinar políticas impositivas.
- (f) Determinar las ganancias distribuibles y los dividendos.
- (g) Preparar y usar las estadísticas de la renta nacional.
- (h) Regular las actividades de las entidades.

El Consejo reconoce que cada gobierno, en particular, puede fijar requisitos diferentes o adicionales para sus propios intereses. Sin embargo, tales requerimientos

contables no deben afectar a los estados financieros publicados para beneficio de otros usuarios, a menos que cubran también las necesidades de esos usuarios. Por lo anterior es claro que las normas internacionales de información financiera son la base de la armonización de las prácticas contables y financieras del país que las adopta e implementa. (IFRS FOUNDATION, 2010)

Marco Teórico

Teniendo claridad sobre el origen de las normas internacionales de información y los organismos encargados de su emisión y publicación, es relevante para el lector familiarizarse con ciertos conceptos básicos mencionados en el presente artículo como los siguientes:

Revisoría fiscal: es una 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.

Con el propósito de contribuir a la confianza pública, la Revisoría Fiscal se fundamenta en el interés público y en la

necesidad que sus acciones brinden seguridad a quienes interactúan con los entes económicos, en especial en lo concerniente con el cumplimiento de las disposiciones vigentes, la integridad, confiabilidad y pertinencia de la información suministrada, la diligencia de los administradores y, la eficiencia y eficacia de las operaciones realizadas.

Estados financieros: cuya preparación y presentación es responsabilidad de los administradores del ente, son el medio principal para suministrar información contable a quienes no tienen acceso a los registros de un ente económico. Mediante una tabulación formal de nombres y cantidades de dinero derivados de tales registros, reflejan, a una fecha de corte, la recopilación, clasificación y resumen final de los datos contables. Son estados financieros dictaminados aquellos acompañados por la opinión profesional del contador público que los hubiere examinado con sujeción a las normas de auditoría generalmente aceptadas. (CONGRESO DE COLOMBIA , 1993)

IASB: Es la Junta de Normas Internacionales de Contabilidad, es el único responsable por el establecimiento de

Normas Internacionales de Información Financiera.

Fundación IFRS: es el órgano de supervisión del Consejo de Normas Internacionales de Contabilidad (IASB), cuyo objetivo principal es “Desarrollar un conjunto único de normas de información financiera legalmente exigibles y globalmente aceptadas, comprensibles y de alta calidad basado en principios claramente articulados”. La Fundación IFRS es además, una entidad independiente sin ánimo de lucro del sector privado pero que realiza actividades de interés público. (IFRS FOUNDATION, 2010)

Un pequeño recuento de la historia legal de la revisoría fiscal y la convergencia a NIIF en Colombia:

En el transcurso de la normatividad Colombiana se hace referencia de la revisoría fiscal desde el siglo XX, de las primeras leyes que hablo al respecto fue la ley 58 de 1931, en la cual se fijan las limitaciones que tiene el revisor fiscal que preste sus servicios en sociedades anónimas, como se menciona en su artículo 26 “El Contralor o Revisor Fiscal de la Sociedad no podrá ser accionista, no tener ningún grado de familiaridad con el Gerente, o con algún miembro de la administración, con el Cajero

o con el Contador. El empleo de Contralor es incompatible con cualquiera otro empleo de la Sociedad” y es allí donde se menciona la independencia como uno de los principios más importantes del ejercicio de la revisoría fiscal. De igual manera en el artículo 41 de esta misma ley, establece la responsabilidad del revisor fiscal de todos los daños que le hubieren causado por faltar voluntariamente a los deberes que les imponen sus funciones respectivas.

Después se publicó la ley 73 de 1935 por la cual se establece la obligatoriedad de tener revisor fiscal en las sociedades anónimas y entre unas de sus funciones están: Examinar todas las operaciones, inventarios, actas, libros, correspondencia y negocios de la compañía, y comprobantes de las cuentas, Verificar la comprobación de todos los valores de la compañía y de los que ésta tenga bajo su custodia, Autorizar con su firma los balances mensuales y semestrales.

Con la publicación de las ley 145 de 1960, se establece que la revisoría fiscal solo podrá ser ejercida por contador público, de igual manera indica que la dependencia laboral inhabilita al contador para dar fe pública.

De igual manera con el decreto 410 DE 1971, (código de comercio) se

reglamentan las que sociedades están obligadas a tener revisor fiscal, como debe realizarse la elección del este, las inhabilidades, cuál será el periodo del revisor fiscal, las funciones, que debe contener los informes que este realiza, cuál es su responsabilidad penal, civil y disciplinaria por los daños que ocasione a la sociedad, asociados o terceros por negligencia o dolo en el cumplimiento de sus funciones.

La ley 43 de 1990 por medio de la cual se reforma la profesión contable, mantiene al revisor fiscal inhabilitado de dar fe pública en los casos donde exista dependencia laboral, la cual fue catalogada como una actividad de la ciencia contable,

De igual forma indica que se deben observar y aplicar las normas de auditoria generales y la elaboración de papeles de trabajo y la conservación de estos por un periodo de cinco años, estableció que la emisión de dictámenes de estados financieros es una función exclusiva del contador público y da a conocer el código de ética y las nuevas inhabilidades para ser revisor fiscal de una compañía.

Por otro lado la convergencia a NIIF en Colombia da su primer paso con la emisión de la ley 1314 de 2009, por la cual

se hace la regulación 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 expedición y se determinan las entidades responsables de vigilar su cumplimiento. En su ámbito de aplicación se indica que está dirigida a personas naturales y jurídicas obligadas a llevar contabilidad, y a los contadores públicos y demás funcionarios que emitan estados financieros y revelaciones o que estén encargados del aseguramiento de la información, es decir el revisor fiscal. (LEY 1314, 2009)

Después se emite el Decreto 1851 de 2013, Por el cual se reglamenta la Ley 1314 de 2009 sobre el marco técnico normativo para los preparadores de información financiera que se clasifican en el literal: a) del párrafo del artículo 10 del Decreto 2784 de 2012 y que hacen parte del Grupo 1.

Para el año 2013 se emite el Decreto 3024 de 2013 Por el cual se modifica el Decreto 2784 de 2012, respecto al ámbito de aplicación para los preparadores de información financiera y la fecha de reporte de los primeros estados financieros de acuerdo al nuevo marco normativo.

En el año 2013 se emite Decreto 3023 Por el cual se modifica parcialmente el marco técnico normativo de información financiera para los preparadores de la información financiera que conforman el Grupo 1, de igual forma se publica el Decreto 3024 de 2013 que narra de una manera más clara las condiciones para pertenecer al grupo 1. A pesar de que este estándar tiene sus orígenes en 1975 se le siguen realizando modificaciones y actualizaciones. El decreto 2706 de 2014 por medio del cual se modifica de manera parcial el marco técnico normativo aplicable a entidades del Grupo 1 y precisa aspectos frente al Grupo 2.

Para el año 2015 se emite el decreto 302, donde se indica la aplicación obligatoria de este por los revisores fiscales que presten sus servicios a entidades del grupo 1 y 2, de igual forma hace referencia a la aplicación de las Normas Internacionales de Auditoría, descritas en los artículos 3° y 4° de este decreto dando cumplimiento a las responsabilidades consagradas en el artículo 207, numeral 7° y 208 del código de comercio, con relación al dictamen de los estados financieros, El revisor fiscal aplicará las Normas Internacionales sobre encargos de fiabilidad, anexas a este Decreto, 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.

El presente documento de reflexión se realizó aplicando una metodología de investigación descriptiva. Mediante la comparación del ejercicio de la profesión del revisor fiscal antes y después de la entrada en vigencia de la ley 1314, de igual forma se presenta las implicaciones legales que tiene este ente de control en el proceso de convergencia y transición a las NIIF, exponiendo los principales retos que debe asumir los contadores públicos con la aplicabilidad de la normativa internacional y por ultimo explicando la actualización continua que deben tener los profesionales que la ejerzan en las compañías del país.

Evolución de la Revisoría Fiscal en Colombia como consecuencia de la globalización.

Como resultado del continuo intercambio de bienes y servicios con los demás países, Colombia se vio inmersa en el proceso de Globalización lo que implicó que se sufriera un cambio a nivel económico, social y cultural; en tal sentido, el país

reestructuro sus alianzas mediante tratados de libre comercio que pretendían entre otros tener beneficios arancelarios que permitieran el dinamismo en el proceso de importación y exportación por consiguiente, y con el fin de que Colombia fuese miembro activo de la OMC, mediante la ley 1314 de 2009 se acordó la adopción de las Normas Internacionales de Información Financiera NIIF, emitidas por el IASB. Proceso del que vale la pena aclarar se venía discutiendo desde el 2004 sin mayor respuesta de las partes implicadas.

Dadas las condiciones que anteceden, y entrando en materia es de suponer que la Figura del Revisor Fiscal en Colombia siempre ha sido vista como el Órgano de Fiscalización en las empresas, que salvaguarda la información y con su firma da fe pública de la razonabilidad de la información contenida en los Estados Financieros de las mismas; sin embargo, a lo largo de la historia dicha labor ante las empresas ha decaído puesto que los profesionales de la contaduría pública tenían a consideración de algunos malas prácticas de sus funciones, convirtiéndose así más que en los ojos del Estado como en la persona que firma los impuestos y dictamina los estados financieros.

Dicha ausencia en las empresas ha generado el interrogante respecto a si ésta profesión debe o no desaparecer, o si por el contrario, esta figura debe ser reemplazada por la Auditoría externa. En efecto en muchas compañías se tiene el revisor fiscal como cumplimiento de las disposiciones legales vigentes implícitas en el artículo 203 del Estatuto Tributario como lo son: Las sociedades por acciones, Superación de los topes en Activos o Ingresos, y no como la figura de control que bajo su criterio independiente asegura la información financiera y los procedimientos de control Interno.

Es por esto que la entrada en vigor de ésta ley, resulta pertinente en la medida en que obliga no sólo a los Revisores Fiscales sino a los demás profesionales de la Contaduría Pública, a desarrollar el ejercicio de su labor de una forma dinámica, en la medida en que la normatividad internacional es más flexible en cuanto a las prácticas contables puesto que permite que cada empresa establezca sus propias políticas contables de acuerdo con su actividad y prevaleciendo la esencia sobre la forma, mientras que bajo la normatividad local (Dr 2649 y 2650) todo era demasiado estático y bajo éste esquema prima lo fiscal.

Es evidente entonces que la figura del Revisor Fiscal en la actualidad ha sufrido un gran impacto, puesto que aunque en la normatividad internacional no exista como tal este órgano de control, las entidades de control en Colombia han designado en él la responsabilidad de la implementación adecuada de los estándares de información financiera en la compañía, lo que acarrea como consecuencia implícita que éste tenga la obligación de formarse no sólo en estos estándares sino también en Auditoría Internacional y de ésta manera poder llevar a cabo la auditoría políticas contables.

Además de ello, los Revisores Fiscales deberán dedicar mayor tiempo a la realización de sus funciones dentro de las compañías donde desempeñen este rol, puesto que anteriormente se tenía la costumbre de utilizar formatos estándares para la emisión de los dictámenes pero en adelante tendrá que analizar las políticas de cada empresa y elaborar un informe mucho más profundo cumpliendo con lo requerido tanto por la normatividad internacional como los organismos estatales de control, y así mismo tendrá que realizar el mismo procedimiento para los estados financieros que se emitan bajo la normatividad local debido a que éstos tienen fines netamente fiscales y deberán emitirse hasta el 2019

mientras se realiza la normalización tributaria por parte de los entes de fiscalización en el país.

La revisoría fiscal en Colombia antes y después de la ley 1314,

En 1931 entra en vigencia la ley 58, en la cual se fijan las limitaciones que tiene el revisor fiscal que preste sus servicios en sociedades anónimas, como se menciona en su artículo 26, creando las primeras inhabilidades para la ejercicio de esta profesión puesto que no podía ser accionista, ni tener ningún grado de familiaridad con el Gerente, o con algún miembro de la administración, con el Cajero o con el Contador.

Lo anterior fue establecido porque se percibía incompatible el ejercicio del revisor fiscal con cualquier otro empleo de la Sociedad, en este momento se buscaba un control sobre las operaciones de las sociedades anónimas de forma independiente y objetiva, para que no se generaran conflictos de interés, de igual manera se indica la responsabilidad solidaria que tienen con la empresa, por los daños que causen a esta por falta voluntaria de sus deberes y funciones

En el transcurso de la profesión se fueron emitiendo leyes, decretos y resoluciones que permitían enfocar la revisoría fiscal como un ente de control público, el cual tenía unas determinadas funciones como lo es la revisión de los balances y libros de contabilidad, expuestas por la superintendencia de sociedades en la resolución No. 531, de igual manera se indica que las atestaciones donde la firma de fe públicas como verificación de las declaraciones tributarias, liquidación de sucesiones relacionadas en la ley 145 de 1960, donde también aclara que la dependencia laboral lo inhabilita para dar fe pública.

Ya con la emisión del decreto 410 de 1971, o código de comercio se reglamenta la revisoría en las empresas, se indican el tipo de sociedades que están obligadas a tener revisor fiscal, cuáles son sus obligaciones, funciones, y responsabilidad legal, como debe ser su nombramiento y cuál será el periodo, es en este momento que la profesión adquiere relevancia como ente de control fiscalizador de la operaciones de las empresas donde ejerce su función. Y con la ley 43 de 1990 se confirma que para el ejercicio de esta función es exclusiva para los contadores públicos, dejando esta

importante responsabilidad en una sola profesión en Colombia.

Desde esta forma se continúa aplicando el control exigido por el estado, aplicando las normas de auditoria de general aceptación y verificando que los estados financieros fueran preparados y presentados de acuerdo a las normas de contabilidad generalmente aceptadas en Colombia establecidas en el decreto 2649 de 1993. Los dictámenes e informes del revisor fiscal se realizaban con la aplicación de la norma local y se fueron convirtiendo en un modelo idéntico en el cual solo se cambiaban las fecha, puesto que dichas normas no tienen la misma exigencia respecto a las normas internacionales, en la cuales es de vital importancia revelar todas los hechos económicos que pueden afectar decisiones de los usuarios de la información emitida en los estados financieros.

Con la entrada en vigencia de las ley 1314 se empieza otra etapa de la profesión contable en Colombia, se inicia la globalización de la información financiera para así se presente de forma homogénea y sea comparable con las de los países que adoptan las normas internacionales de contabilidad, de igual manera es fundamental que para la revisión de que

estos estándares sea implementados de forma correcta, revisor fiscal debe aplicar las normas internacionales de auditoría y aseguramiento de la información. De igual manera debe estar presente en el establecimiento de las políticas contables y estimaciones de la compañía.

Retos que Asume el Revisor Fiscal.

De acuerdo con los planteamientos que se han venido realizando, dentro de los principales retos que debe asumir el Revisor Fiscal en éste proceso de adopción de las NIIF, se encuentra en primera instancia la resistencia al cambio puesto que en muchas circunstancias resulta complicado modificar la visión, el enfoque y la práctica de la profesión que se ha venido desarrollando desde hace bastante tiempo.

En la misma medida, el conocimiento e interpretación de dichos estándares es en sí un desafío, debido a que implica básicamente desaprender y aprender nuevamente; y a esto, debe sumarse que las normas son demasiado abiertas en su aplicación puesto que en muchas ocasiones deja todo a la disposición del criterio profesional. Cabe agregar que en este punto se requiere de capacitaciones y continuas actualizaciones puesto que estas normas se actualizan constantemente.

Ahora bien, los Revisores Fiscales en Colombia, deben aplicar las Normas de Auditoría Internacional y demás directrices implícitas marco técnico normativo de las NAI y según los demás lineamientos dispuestos en el Dr. 302 de 2015. Esto representa un cambio significativo en el desarrollo de sus funciones, puesto que debe abarcar más procedimientos a la hora de realizar las pruebas de auditoría que ayuden a validar la razonabilidad de los Estados Financieros.

En este orden de ideas, significa también un reto continuar con las funciones habituales que se encuentran inmersas en la normatividad local y a la vez asumir la responsabilidad de la implementación de un sistema que modifica las prácticas tradicionales, realizando un trabajo en paralelo de estos Estados Financieros emitidos con bases diferentes. Esto obedece a que para temas fiscales se deben seguir desarrollando los procedimientos contables como se ha hecho siempre bajo norma local, y deben reportarse a las diferentes superintendencias los estados financieros emitidos con cada base contable.

Para finalizar el revisor fiscal debe asegurar con su firma y revelar en sus informes de auditoría la razonabilidad de

ambos estados financieros y a la vez debe explicar y justificar las variaciones que surgen de un balance a otro con base en las políticas adoptadas por la compañía a fin de rendir cuentas ante las entidades de fiscalización

Las implicaciones legales que contrae el Revisor Fiscal dentro del proceso de convergencia y transición a las NIIF

Mediante la circular externa 038 del 2013 emitida por la superintendencia financiera de Colombia, se dan instrucciones a los representantes legales y revisores fiscales frente al proceso de implementación de las normas de información financiera, de las sociedades que hacen parte de grupo 1 establecido en el artículo 1 del decreto 2784 de 2012; allí se definen las normas técnicas especiales, interpretaciones y guíase materia de Contabilidad y de información financiera, respecto a las salvedades previstas para la aplicación del marco técnico normativo.

Respecto a la cartera de crédito en donde le indica que en su labor de auditoría debe realizar un seguimiento de forma permanente evaluando el cumplimiento de los requisitos que legales en el transcurso del periodo de preparación y transición.

De esta manera se indica que es su responsabilidad evaluar las políticas, los criterios técnicos, las estimaciones y los procedimientos aplicados por la compañía en el momento de preparar los estados financieros para aplicar el marco técnico en referencia, frente a los recursos de terceros que este administrando la entidad, así se emitir informes y dictámenes donde pueda asegurar que dicha aplicación fue realizada de forma fiable y razonable, teniendo en cuenta todas las implicaciones legales que contrae con esto el revisor fiscal ante las entidades de control y vigilancia, como las entidades emisoras de dichos estándares.

La actualización, una necesidad constante de quienes ejercen la función de Revisor Fiscal

Las condiciones actuales del mercado exigen que los profesionales que ejercen la Revisoría Fiscal tengan la necesidad de actualizarse constantemente, con el fin de realizar sus funciones acordes a las disposiciones legales vigentes, teniendo en cuenta que estas se modifican constantemente por los diferentes entes regulatorios según las necesidades de los diversos sectores económicos.

Ahora bien, vale pena resaltar el dinamismo que han tenido las prácticas contables en Colombia no sólo por el proceso de globalización en que se ha visto inmerso sino por la decisión de adoptar los estándares internacionales. Esto conlleva a que el rol del Revisor Fiscal se apropie de estos cambios y a la vez modifica el papel que hasta ahora venía desarrollando en las empresas.

Anteriormente el Revisor Fiscal ejercía control y realizaba sus dictámenes e informes conforme a las Normas de Auditoría Generalmente Aceptadas garantizando la razonabilidad de la información financiera y el uso adecuado de los Principios de Contabilidad Generalmente Aceptados consignados en los Dr. 2649 y 2650; sin embargo de acuerdo al contexto en el que en la actualidad se desenvuelve, es necesario realizar además de las prácticas convencionales, el análisis de las políticas contables, del entorno del negocio y las condiciones de mercado.

En este orden de ideas es fundamental que al momento de realizar su evaluación se base no sólo en las NIIF, sino también en otros marcos de referencia y sus dictámenes e informes, se emitan bajo el marco técnico de las NAI definido en el

decreto 302 de 2015 y el código de ética para profesionales de la contabilidad, International Ethics Standards Board for Accountants sigla en inglés IESBA.

De este último resulta oportuno resaltar las secciones 130 de Competencia y diligencia profesional, en dónde se establece que es necesario mantener el nivel de conocimientos prácticos, técnicos y legales, y actuar con diligencia conforme a las normas aplicable; la sección 150 que trata del Comportamiento Profesional indica que se debe cumplir con las disposiciones legales y reglamentarias y evitar con sus actos desacreditar la profesión.

Conclusiones.

Con referencia a lo anterior es necesario precisar que **la responsabilidad del revisor fiscal, en la adopción e implementación de las NIIF en Colombia, es en primera instancia, tener pleno conocimiento del marco conceptual y regulatorio de los estándares internacionales de información financiera, considerando las actualizaciones que se realizan a estas normas y los marcos de referencia que son aplicables.**

Así mismo, debe participar activamente supervisando el proceso de creación de políticas contables, con el fin de asegurar que las estimaciones y bases de reconocimiento, medición inicial y posterior sean las acertadas para la compañía teniendo en cuenta los riesgos y factores externos que afecten directa e indirectamente a la empresa.

Posteriormente debe acogerse al marco normativo de las NAI para la elaboración de sus dictámenes, además del criterio de otros profesionales con el fin de ampliar no sólo el alcance de la información y procesos auditados sino para que sus informes tengan más consistencia y credibilidad ante los usuarios de la información.

Ahora bien, el Revisor Fiscal, debe realizar sus funciones conforme a la normatividad legal expuesta anteriormente, así como estar en constante actualización y retroalimentación de los entes de control sobre las facultades y responsabilidades que estos mismos le imputan, para el ejercicio de su profesión. Lo anterior con el fin de evitar sanciones y medidas disciplinarias por el incumplimiento de

dichas disposiciones bien sea por omisión o negligencia en el desarrollo de su labor.

En ese mismo sentido, se concluye que:

- ✓ El ejercicio de la revisoría fiscal ha evolucionado como consecuencia de los cambios a los que han sido sometidas las prácticas contables en Colombia y a la normatividad en que se requiere basarse, pues es mucho más dinámica.
- ✓ Con respecto a la forma en que se practicaba a Revisoría Fiscal en Colombia, antes y después de la entrada en vigor de la Ley 1314 de 2009, se evidencia que hubo cambios importantes como fueron, la emisión de los dictámenes a los Estados Financieros y el proceso habitual de esta figura en las empresas, pues ahora debe ser mucho más constante y frecuente que antes.
- ✓ Frente a todos los cambios que ha sufrido la armonización de las normas contables en Colombia, el Revisor Fiscal ha tenido que asumir el compromiso de llevar a cabo dos procesos totalmente independientes en forma paralela.

En los cuales debe seguir aplicando la normatividad local que siempre ha tenido que usar y al mismo tiempo debe implementar los estándares internacionales de contabilidad y auditoría para la elaboración de sus dictámenes e informes.

Esto implica que tenga más responsabilidades de las anteriormente establecidas por la legislación colombiana.

- ✓ Durante la convergencia a las NIIF, se tendió a delegar la responsabilidad del proceso de implementación en los Contadores de las empresas, por tal motivo se emitieron una serie de normas, mediante los decretos y circulares externas mencionados en el marco legal de este artículo.

Lo anterior con el fin de involucrar al Revisor Fiscal frente a éste proceso, a través de la asignación de funciones y responsabilidades específicas, además del establecimiento de sanciones disciplinarias por el desacato de las mismas.

- ✓ Para atender los requerimientos establecidos en el marco regulatorio expuesto anteriormente, los Revisores Fiscales deben contar con el conocimiento técnico y conceptual adecuado que permitan ser idóneos en el ejercicio de su profesión, de tal manera que su conocimiento se actualice con el mismo dinamismo que la normatividad lo hace.

Recomendaciones

Se sugiere a los profesionales de la Contaduría Pública, a los estudiantes y a todos aquellos que busquen enfocar su profesión hacia la Revisoría Fiscal, que tengan en cuenta las siguientes recomendaciones:

Se debe tener un mayor compromiso en el ejercicio de la profesión, para esto es necesario que se familiaricen más con los procesos de la compañía y no sólo se limiten a analizar los impuestos y las cifras consignadas en los Estados Financieros.

Así mismo se debe trabajar de la mano con otros profesionales que aporten y faciliten el desarrollo de las auditorías integrales que debe aplicar el Revisor Fiscal a las empresas, de tal forma que se amplíe el alcance y se

minimicen los riesgos asociados e inherentes al proceso.

Se debe considerar un replanteamiento de las responsabilidades que actualmente tiene el Revisor Fiscal en Colombia, pues muchas de ellas no son consecuentes con su formación técnica, lo que dificulta que éste pueda dar alcance a estos aspectos y se vea expuesto a que se le impongan sanciones por el incumplimiento de su labor.

¿La figura del revisor fiscal podría desaparecer en el futuro en Colombia y convertirse en un auditor externo?

Bibliografía

(1971). *Art. 207 Código de comercio de Colombia*.

BLANCO LUNA, Y. (2004). *MANUAL DE AUDITORIA Y DE REVISORIA FISCAL*. BOGOTA D.C: ECOE EDICIONES.

CONGRESO DE COLOMBIA . (1993). *DECRETO 2649*.

CONGRESO DE COLOMBIA . (2009). *LEY 1314*.

CONGRESO DE COLOMBIA. (1993). *DECRETO 2650*. BOGOTA.

CUELLAR DIAZ , L., VARGAS ROJAS , H. M., & CASTRO LOSADA , C. A. (2012). *CONTABILIDAD UN ENFOQUE PRACTICO*. BOGOTA D.C: ALFAOMEGA COLOMBIANA S.A.

ESTUPIÑAN , R. (2004). *PAPELES DE TRABAJO EN LA AUDITORIA FINANCIERA* . BOGOTA D.C: ECOE EDITORES.

IFRS Foundation and IASB. (s.f.). *IFRS, página web de la Fundación IFRS y el IASB*. Obtenido de <http://www.ifrs.org/About-us/Pages/IFRS-Foundation-and-IASB.aspx>

IFRS FUNDATION. (2010). *CONSEJO TECNICO DE LA CONTADURIA PUBLICA*. Obtenido de <http://www.ctcp.gov.co/pubs.php>

KURT , P. (2003). *AUDITORIA UN ENFOQUE INTEGRAL*. BOGOTA D.C: MC GRAW HILL.

MENDEVIL ESCALANTE, V. M. (2002). *ELEMENTOS DE AUDITORIA*. MEXICO D.F: THOMSON EDITORES S.A de C.V.

PEÑA BERMUDEZ, J. M. (1998). *EL CONTROL LA AUDITORIA Y LA REVISORIA FISCAL (SEGUNDA ed.)*. BOGOTA: ECOE EDICIONES.

RENGIFO , S. (2013). *LA REVISORIA FISCAL EN COLOMBIA . ENSAYO*. BOGOTA, CUNDINAMARCA, COLOMBIA .

RODRIGUEZ VALENCIA, J. (2000). *CONTROL INTERNO, UN EFECTIVO SISTEMA PARA LA*

EMPRESA. MEXICO D.F : EDITORIAL TRILLAS S.A.de C.V.

SANTILLANA GONZALEZ , J. R. (2004). *AUDITORIA FUNDAMENTOS*. MEXICO D.F: THOMSON EDITORES S.A DE C.V.

SANTILLANA GONZALEZ, J. R. (2000). *AUDITORIA I*. MEXICO D.F: EDICIONES CONTABLES, ADMINISTRATIVAS Y FISCALES S.A. de C.V.

SANTILLANA GONZALEZ, J. R. (2002). *MANUAL DEL AUDITOR* . MEXICO D.F: EDICIONES CONTABLES, ADMINISTRATIVAS Y CONTABLES S.A de C.V.

SIERRA, G., & ORTA , M. (1999). *TEORIA DE LA AUDITORIA FINANCIERA*. FERNANDEZ : MARIANO J NORTE .