

X ENCUENTRO DE PROFESORES DE REVISORIA FISCAL

**ASPECTOS IMPORTANTES A CONSIDERAR POR EL REVISOR FISCAL A
PARTIR DE LA NIA 510 Y RELACIONADAS, FRENTE A LOS MARCOS
TECNICOS NORMATIVOS (NIIF)**

PONENTES:

Miguel Ant3nio Naranjo Prieto
miguela.naranjop@unilibreboq.edu.co

Ra3l Enrique Soler Castellanos
Docente
raule.solerc@unilibreboq.edu.co

**UNIVERSIDAD LIBRE
FACULTAD DE CIENCIAS ECONOMICAS ADMINISTRATIVAS Y CONTABLES
PROGRAMA CONTADURIA PUBLICA
SEDE BOSQUE POPULAR
BOGOTA, D.C.
MAYO DE 2016**

Resumen

Dentro de los retos importantes para la Revisoría Fiscal frente a los nuevos marcos técnicos normativos de las normas Internacionales de Información Financiera y Auditoría se encuentra, fijar el punto de partida para la evaluación de los saldos iniciales de los estados financieros, suministrados por los administradores, y presentados a través de la figura del ESFA (Estado de Situación Financiera de Apertura), como medio de convergencia hacia las Normas Internacionales de Información Financiera

En cumplimiento de los artículos 207 y 208 del Código de Comercio en relación con el Dictamen a los estados financieros. El revisor fiscal debe llevar a cabo una labor integral que le permita determinar si la situación financiera de los entes económicos cumplen con la normatividad, y a la vez las cifras contenidas en los mismos sean razonables, lo que implican que estén libres de errores materiales o potenciales fraudes, y para ello es necesario evaluar su comportamiento inicial tal, como lo exige la Norma Internacional de Auditoría 240 y otras normas relacionadas.

Mediante un análisis normativo, teniendo como punto de partida la norma local para converger a norma internacional, se pretende orientar los aspectos claves a considerar por el revisor fiscal para ejercer una labor ética y transparente que le ayude a minimizar los riesgos dentro del desarrollo de su trabajo y la emisión final de su dictamen, con el fin de obtener una razonabilidad sobre si los Estados Financieros están libres de incorrección material

Palabras Claves

Revisoría Fiscal, Aseguramiento de la Información, Estados Financieros de Apertura, Auditoría financiera, Convergencia, Riesgo, Error, Fraude, incorrección material

INTRODUCCIÓN

La ley 1314 de 2.009, en su artículo 5o. Relacionado con las normas de aseguramiento de la información y mediante los decretos reglamentario 302 de febrero 20 de 2015, 2420 y 2496 de diciembre 23 de 2015, los cuales consolidan a la vez los decretos el 2784 y 2706 de 2012 y 3022 de 2013, de los Marcos Técnicos Normativos de los grupos 1, 2 y 3, señalando que los Revisores Fiscales que presten sus servicios a entidades de los grupos 1 y 2, que tengan más de 30.000 SMMLV de Activos, o más de doscientos (200) trabajadores, así como los revisores fiscales que dictaminen estados financieros consolidados aplicaran las NIAS contenidas en el decreto UNICO reglamentario, en cumplimiento de las responsabilidades contenidas en los artículos 207 y 208 del código del comercio, en relación con el dictamen de Estados Financieros

De lo anterior se desprende las obligaciones del Revisor Fiscal, para el ejercicio que le compete, así sea que inicie un encargo o lo haya desarrollado en forma recurrente, para lo cual se hace necesario aplicar la NIA 510 Encargos Iniciales de Auditoria – Saldos de Apertura, la cual se refiere a la verificación que debe llevar a cabo el Revisor Fiscal, sobre los saldos iniciales del primer ejercicio de convergencia de norma local a norma internacional, en el caso Colombiano, porque a nivel internacional muy seguramente los saldos iniciales de apertura ya fueron Auditados bajo la aplicación de esta norma

Los aspectos a evaluar en un Estado Financiero de Apertura (ESFA), no son los mismos con los que se evaluaría un estado financiero comparativo, ya que por procesos de implementación se hace convergencia de una norma local a una norma internacional en solo cuentas de balance, donde finalmente se mide el impacto que genera en el patrimonio. Por tal motivo el presente trabajo busca

destacar aspectos importantes a considerar por el revisor fiscal para evaluar los saldos de apertura y los nuevos marcos técnicos normativos fijados en la ley

1. OBJETIVO GENERAL

Establecer los aspectos importantes a considerar por el Revisor Fiscal a partir de la NIA 510 y relacionadas, frente a los nuevos marcos técnicos normativos (NIIF)

2. OBJETIVOS ESPECIFICOS

- Determinar la importancia de las Normas Internacionales de Auditoría a partir de la NIA 510 y relacionadas; para la obtención de evidencia suficiente y apropiada por parte del Revisor Fiscal.
- Establecer la responsabilidad del revisor fiscal frente a las incorrecciones materiales que evidencie en su auditoría a los estados financieros a partir de la NIA 510 y relacionadas, y que pueden contener un impacto significativo en el patrimonio del ente económico del periodo actual y posteriores
- Identificar los aspectos importantes a considerar por el Revisor Fiscal, en el reconocimiento, medición y revelación de la información financiera al aplicar la NIA 510 y relacionadas.

3. MARCO TEORICO DE REFERENCIA

Considerando dentro de las facultades que el Estado le ha otorgado a la Revisoría Fiscal, de ser un órgano de control y fiscalización abordamos como marco de referencia, la teoría del Control de Hirschi (1969 – 1995), sociólogo y criminólogo estadounidense, quien señala *“la utilidad del control social como instrumento eficaz para que los individuos puedan anticipar las consecuencias que les puede ocasionar la comisión de una transgresión o delito”*¹.

Dicho autor plantea cuatro dimensiones del control social que implican el porqué de los comportamientos de los individuos que los invitan a traspasar las leyes y cometer delitos, señalando las siguientes:

- Las relaciones sociales
- La estructura de las oportunidades
- La implicación
- Las creencias

Respecto a las relaciones sociales, quiénes la aplican favorablemente promueven la conformidad, sin embargo las personas que no se acomodan a los familiares, amigos o compañeros de trabajo pueden generar conductas desviadas frente a la normatividad.

Con respecto a las oportunidades, quienes puedan acceder a ellas tienen más ventaja para estar conformes, lo que no sucede con los que tienen poco control o confianza en el futuro, conllevándolos a conductas reprochables.

La implicación hace referencia a que actividades sanas como el trabajo, el estudio y el deporte inhibe el comportamiento desviado alejando la posibilidad de alterar las normas.

¹Travis Hirschi. *Teoría del Control*. Apartes tomados de <http://es.wikipedia.org>.

Frente a las creencias, si se comparten las pautas morales predominantes en la sociedad, y al igual se respeta la autoridad, el individuo tendrá más facilidad para reprimir las tentaciones y cometer actos indebidos.

Los periodos de crisis, la avaricia de poder, el mantenimiento de la imagen y las necesidades económicas de las personas, son factores que afectan el manejo de los procesos empresariales orientándolos a vulnerar la normatividad, ya sea con el uso de interpretaciones ajustadas a sus propios intereses, o eludiendo su responsabilidad en su aplicación, lo cual genera distorsión en el tratamiento de la información. Si el Revisor Fiscal no detecta estas irregularidades, puede verse envuelto en problemas legales, y al igual desconocer su función de carácter social que la misma naturaleza de la norma le ha impuesto.

4. IMPORTANCIA DE LA NIA 510 ENCARGOS INICIALES DE AUDITORIA – SALDOS DE APERTURA Y OTRAS NIAS RELACIONADAS

Para analizar y estudiar esta norma Internacional de auditoria, debe tenerse en cuenta que guarda relación con varias NIAS entre ellas:

NIA 200: Objetivos globales del auditor independiente y realización de la auditoria de conformidad con las Normas Internacionales de Auditoria.

Con el fin de alcanzar sus propósitos, el auditor deberá planificar y ejecutar la auditoria, para determinar si es necesario algún procedimiento de auditoria adicional y evaluar si se ha obtenido evidencia de auditoria suficiente y adecuada, y en especial si los saldos iniciales con el cual parte su trabajo no contiene errores o eventuales fraudes que afecten el desarrollo de la misma en el periodo corriente de evaluación, y conlleve a intensificar sus pruebas o expresar posibles salvedades en su informe.

NIA 240: Responsabilidad del Auditor en la Auditoria de Estados Financieros con respecto al fraude.

Debido a que no solo debe identificar y valorar los riesgos de incorrección material en los saldos iniciales, sino además obtener evidencia de auditoria suficiente y adecuada de los riesgos valorados de incorrección material por errores o posibles fraudes, para responder adecuadamente a los mismos con adecuados procedimientos de auditoria, tanto en su oportunidad como en la naturaleza y extensión de los mismos.

NIA 260: Comunicación con los responsables del gobierno de la entidad

Con el propósito que los miembros de la dirección cumplan con la tarea de supervisar el proceso de información financiera reduciendo así los riesgos de incorrección material en los estados financieros, comprendan cómo se maneja la auditoria en su contexto, para fomentar una relación de trabajo sana con la entidad con aplicación de preceptos éticos, y la importancia de la solicitud y recepción de información para la eficiencia y eficacia de la auditoria.

Con la entrada en vigencia de la Ley 1314 de 2009, el estado colombiano promulgo un proceso de convergencia a Normas Internacionales de Información Financiera, donde el gobierno corporativo de las entidades (Asamblea, Junta Directiva de Socios, Gerencia, etc.), tienen la responsabilidad de implementarlas dentro de ellas, por lo tanto el Revisor fiscal frente al desarrollo de sus tareas, debe verificar todas las actas que se realizaron durante el proceso de apertura de los saldos iniciales, ya que allí se gestaron tomas de decisiones y afirmaciones para su implementación, y comunicar las posibles desviaciones que se estén presentado frente a los saldos informando los hallazgos significativos mediante el uso de su juicio profesional.

NIA 300: Planificación de la auditoría de estados financieros

Esta actividad se realiza para fijar el alcance, oportunidad y dirección del trabajo, facilitar el desarrollo del mismo, y lograr identificar previamente la continuidad de las relaciones con el cliente, partiendo del cumplimiento de los requisitos éticos y el conocimiento de las complejidades del negocio.

El Revisor debe diseñar una estrategia general de su trabajo, estableciendo una guía que contribuya a ejercer control y fiscalización a las áreas de importancia relativa o materiales del negocio, al igual que ayude a organizar adecuadamente el encargo de auditoría, trabajando en lo posible con un equipo de trabajo donde él sea el líder para direccionar y supervisar lo planeado.

Si no fue participe en proceso de implementación de norma local a norma internacional, su responsabilidad en aseguramiento de la información le exige elaborar un plan de trabajo que cubra la revisión de los saldos iniciales necesariamente.

NIA 315: Identificación y valoración de los riesgos de incorrección material mediante el conocimiento de la entidad y su entorno

El conocimiento de los riesgos y el control interno de la entidad es un paso importante para lograr identificar si la entidad en verdad, toma las medidas necesarias para reducir riesgos de incorrección material que afecten los estados financieros a nivel de afirmación, ya sea por error o fraude, y de esta forma contextualizar el panorama sobre los aspectos que debe abordar el auditor en su proceso de trabajo.

En el caso de los Saldos iniciales que son objeto de auditoría por parte del Revisor Fiscal, este debe identificar y valorar los riesgos de incorrección material que provenían de norma local en su proceso de convergencia a norma internacional,

ya que muchos rubros pueden tener un alto riesgo de modificación por la decisión tomada, y si estos no fueron auditados anteriormente por un predecesor, significa que el riesgo es más alto y va a tener mayor impacto en el patrimonio de la entidad a futuro; de igual forma las políticas contables aplicadas a los saldos iniciales, deben tener inmerso el control interno en la entidad para su continuo mejoramiento

NIA 500. Evidencia de Auditoria

Cuyo objetivo primordial es diseñar y aplicar procedimientos de auditoria que le permitan obtener evidencia de auditoria suficiente y adecuada para alcanzar conclusiones razonables en las que fundamente su opinión.

Al examinar los saldos iniciales, el Revisor Fiscal diseñara y aplicara procedimientos de Auditoria que le permitan corroborar a juicio profesional que todas las transacciones realizadas en el proceso de implementación de saldos de apertura están debidamente soportadas y reveladas en el ESFA, así como la conciliación del patrimonio

NIA 705: Opinión modificada en el informe emitido por un auditor independiente

Dependiendo de la evidencia obtenida a través de la aplicación de procedimientos de carácter sustantivo, con previa identificación y evaluación del riesgo, se establecerá si los saldos de apertura puedan contener o no representaciones erróneas, que de manera importante afecten los estados financieros del periodo actual, expresando así las salvedades necesarias, al igual si no aplican en forma consistente el marco de referencia para informes financieros, incluyendo las políticas contables, y si las revelaciones no son apropiadas emitir una opinión desfavorable, o en el caso de no obtener las evidencias suficientes generar una abstención de opinión.

Si la evidencia encontrada por el Revisor Fiscal no satisface su juicio profesional, puede dar una opinión modificada haciendo ver en su informe el impacto que puede tener en el patrimonio de la organización.

NIA 710: Relación con la información comparativa

Cuando las Normas Internacionales de Información financiera han sido aplicadas en dos o más periodos consecutivos de tiempo, el auditor determinara si los estados financieros incluyen la información comparativa requerida por el marco de información financiera aplicable, y si dicha información esta adecuadamente clasificada, y para ello debe obtener evidencia suficiencia y adecuada para expresar en su informe si en todos los aspectos materiales cumplen con dicho marco.

Si los Estados Financieros bajo norma local fueron auditados o no por un predecesor antes de converger a norma internacional, se hace necesario que el Revisor Fiscal se asegure de tal hecho para poder generar confiabilidad en su punto de partida para llevar a cabo su proceso de fiscalización y control a los estados financieros comparativos bajo norma internacional que auditara en un futuro

El Objetivo de la NIA 510 ENCARGOS INICIALES DE AUDITORIA – SALDOS DE APERTURA, consiste en obtener evidencia de auditoria suficiente y adecuada para la realización de un encargo inicial de auditoria, con respeto a los saldos de apertura.

Es importante señalar que esta NIA expresa los procedimientos a seguir cuando ha sido auditados por otro auditor los saldos iniciales, de igual forma establece los lineamientos en el caso que no exista un predecesor que haya auditado dichos saldos de apertura. En el caso Colombiano, y estando en los procesos de implementación a norma internacional financiera, se hace necesario auditar estos

saldos de apertura independiente que la norma local en sus saldos a diciembre 31 hayan sido auditados, ya que la responsabilidad del auditor o Revisor Fiscal es encontrar evidencia suficiente y apropiada que garantice que los estados financieros no contienen incorrecciones materiales que afecten los mismos y ocasionen cambios en la toma de decisiones por parte de terceros.

Dichas incorrecciones materiales constituyen: “un riesgo de que los estados financieros contengan incorrecciones materiales antes de la realización de la auditoria. El riesgo comprende dos componentes, descritos en el siguiente modo, en las afirmaciones:

(i) Riesgo de control- Riesgo de que una incorrección que pudiera existir en una afirmación sobre un tipo de transacción, saldo contable u otra revelación de información, y que pudiera ser material ya sea individualmente o de forma agregada con otras incorrecciones, no sea prevenida, o detectada y corregida oportunamente, por el sistema de control interno de la entidad.

Un aplicación de este riesgo a que se ve expuesto el Revisor Fiscal, si ya venía con anterioridad o si es de carácter recurrente, a posibles eliminaciones de rubros que se traen en la norma local y que no presento un adecuado control en su momento y se trae a la fecha de convergencia tomándose la decisión de hacerlo desaparecer lo responsabiliza ante tal riesgo de control

(ii) Riesgo inherente- Susceptibilidad de una afirmación sobre un tipo de transacción, saldo contable u otra revelación de información a una incorrección que pudiera ser material, ya sea individualmente o de forma agregada con otras incorrecciones, antes de tener en cuenta los posibles controles correspondientes”².

²Correa Pinzón Héctor Jaime. *Diccionario para las NIIF- NIIFSP- NAI – NIA la Internacionalización de la contabilidad y la auditoria*. Colombia. Editorial MF. 2015. Pg. 90

Dentro de la razonabilidad de los Estados Financieros, estos pueden contener errores, que son traídos al proceso de convergencia y por tanto constituyen un riesgo inherente del negocio, el cual debe contemplar dentro de su proceso de planeación dejando la documentación y revelación del caso.

Un aspecto esencial que debe contemplar el revisor fiscal en la aplicación de esta norma, es la interiorización del Código de Ética de la IFAC³ específicamente en lo relacionado con la independencia, integridad, objetividad, competencia profesional y debido cuidado, confidencialidad, conducta profesional y normas técnicas, asegurando un trabajo profesional que genere transparencia y confianza a terceros sobre sus actuaciones laborales y sus relaciones con los auditores predecesores, cuando requiera de la evaluación de sus informes. Frente a la auditoría de periodos anteriores que generaron los nuevos saldo iniciales.

Cabe resaltar que con las normas internacionales de información financiera se puede dar una protección al contador o al Revisor Fiscal, mediante la elaboración de la política contable, ya que con base en ella se fijan los parámetros a seguir en el manejo de las transacciones económicas y toma de decisiones, por eso se hace necesario se validen las políticas contables en su aplicación apropiada de acuerdo a los marcos técnicos normativos establecidos en la ley, lo cual se encuentra cobijado en la NIA 510, en la Introducción de la misma en expresando su numeral 2º lo siguiente:

“Para trabajos de auditoría iniciales, el auditor deberá obtener evidencia suficiente apropiada de auditoría de que:

..(c) Las políticas contables apropiadas son aplicadas consistentemente o que los cambios en políticas contables han sido contabilizados en forma apropiada y revelados en forma adecuada.”

³Federación Internacional de Contadores

5. RESPONSABILIDADES DEL REVISOR FISCAL FRENTE A LAS INCORRECCIONES MATERIALES

Los numerales 1, 2, 4 y 7 del artículo 207 del Código de Comercio, contemplan:

“1. 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, lo cual se relaciona directamente con la aplicación de la NIA 260 comunicaciones con el gobierno corporativo y el cumplimiento de las políticas contables.

El numeral 2. dar oportuna cuenta por escrito a la asamblea o junta de socios, a la junta directiva o gerente, según los casos de las irregularidades que ocurran en el funcionamiento de la sociedad y en el desarrollo de sus negocios, relacionándose con la aplicación de la NIAs 240 responsabilidad del auditor en la auditoria de estados financieros con respeto al fraude, 265 comunicación de las deficiencias en el control interno a los responsables del gobierno y a la dirección de la entidad, de igual forma el artículo 32 de la ley 1778 de 2016, señala al revisor fiscal denunciar actos de corrupción, ante las autoridades penales, disciplinarias y administrativas, y poner en conocimiento a los órganos sociales y de la administración de la sociedad.

Con respeto al numeral 4 del artículo 107, señala: “velar porque se lleve regularmente la contabilidad de la sociedad y las actas de las reuniones de la asamblea, junta de socios y de la junta directiva...”. La contabilidad es una prueba documental para la toma de decisiones la cual se expresa en sus libros y el revisor fiscal avala la información financiera obtenida.

Finalmente el numeral 7 expresa “autorizar con su firma cualquier balance que se haga con su dictamen o informe correspondiente” en la actualidad las empresas que pertenezcan al grupo 2 NIIF para Pymes, no tienen estados financieros

comparativos bajo norma internacional, sin embargo elaboraron un ESFA de convergencia de carácter informativo que debe ser avalado por el revisor fiscal, porque puede afectar el ejercicio corriente y posteriores.

Con respeto al dictamen del revisor fiscal, los artículos 208 y 209 establecen los lineamientos que debe llevar a cabo para su emisión, para ello debe aplicar la NIA 700 Formación de una opinión y dictamen sobre estados financieros y 705 Modificaciones a la opinión en el dictamen del auditor independiente y 710 Información comparativa- cifras correspondientes de periodos anteriores y estados financieros comparativos.

Bajo la norma local el Revisor Fiscal es responsable desde el punto de vista: civil, administrativo, penal y disciplinario dentro del desarrollo de su ejercicio profesional; lo cual implica que en aplicación de las normas Internacionales de aseguramiento que incluye el código de ética colombiano en consonancia con el código internacional de la IFAC y su concordancia con las Normas Internacionales de Control de Calidad, en el caso de encontrar un hecho que este tipificado dentro del fraude financiero lo denuncie ante los órganos competentes, y cumpla con lo establecido en el estatuto anticorrupción y ley anti-soborno, lo cual implica tener un equipo de trabajo integral para poder dar garantía de la calidad de su trabajo.

6. ASPECTOS A CONSIDERAR POR EL REVISOR FISCAL

Necesariamente la parte contractual dentro de la auditoria moderna es de gran importancia para fijar las reglas del juego y blindar en el contrato: objetivos, alcance, naturaleza y desarrollo del trabajo con base en la normatividad, para ellos se debe valer de la NIA 200 “Objetivos Globales del Auditor Independiente y realización de la Auditoria de conformidad de las normas internacionales de Auditoria, igualmente la NIA 300, “Planificación de la Auditoria de Estados Financieros” con el propósito de desempeñar procedimientos frente a la continuación de las relaciones con el cliente y el trabajo específico de auditoria,

evaluar el cumplimiento con los requisitos éticos y establecer un entendimiento de los términos del trabajo, igualmente prestar una adecuada atención a las áreas importantes de la auditoría.

En términos generales vamos a considerar aspectos que tienen que ver con la aplicación en los entes económicos de las NIIF plenas y NIIF para Pymes, (reconocimiento, medición y revelación) teniendo en cuenta que estas últimas son más flexibles en su aplicación al tener exenciones voluntarias y excepciones obligatorias señaladas en la sección 35 “Transición de NIIF para Pymes”

Consideramos importante como punto de partida la NIA 510 – Saldos de Apertura, tener en cuenta los siguientes procedimientos de auditoría:

1. Dar lectura a los Estados Financieros precedentes en caso de haber sido auditados por otro profesional, en busca de información relevante en relación con los saldos de apertura incluida la información revelada.
2. De acuerdo con la NIA 315 evaluar el posible efecto de la opinión sobre la valoración de los riesgos de incorrección material sobre los estados financieros actuales.
3. La determinación de si los saldos de cierre del periodo anterior han sido correctamente traspasados al periodo actual o, cuando proceda si han sido re expresados
4. Determinar si los saldos de apertura reflejan la aplicación de políticas contables adecuadas donde el Revisor Fiscal pudo haber sido participe y existe un documento o acta relacionada para tal hecho.
5. En caso de haber existido un auditor o revisor Fiscal predecesor hacer una verificación de los papeles de trabajo del ESFA, donde se apliquen los elementos de reconocimiento, medición y revelación.

6. La evaluación relativa a si los procedimientos aplicados en el periodo actual proporcionan evidencia importante en relación con los saldos de apertura.
7. Aplicación de procedimientos de apertura específicos para obtener evidencia en relación con los saldos de apertura, ejemplo: la verificación de saldos bancarios a través de extractos o saldos de terceros a través de movimientos de cobros y pagos posterior.
8. Otros procedimientos adicionales distintos a los anteriores para evaluar el ESFA como los siguientes:
 - a. Dentro del Plan de Implementación de las normas internacionales, uno de los puntos importantes, lo constituye el equipo de trabajo en los cuales tuvo participación el contador y el propio Revisor Fiscal, luego es necesario verificar si existe idoneidad y experiencia técnica del consultor externo junto con el equipo de soporte.
 - b. Determinar el instrumento financiero aplicado para el manejo de inversiones temporales y permanentes, para así definir su clasificación y reconocimiento bajo Estándares Internacionales.
 - c. Si la compañía maneja inventarios, comprobar su adecuada valuación con base a estándares internacionales
 - d. Verificar la forma como se llevaron a cabo los avalúos técnicos de los activos fijos.
 - e. En la política contable aprobada se definieron las vidas útiles de los activos, así como su medición inicial con el ESFA, como mediciones posteriores, estos aspectos deben ser Validados por el Revisor Fiscal

- f. En el caso de las empresas que aun manejen pensiones de jubilación revisar que cálculo actuarial hayan sido realizados bajo premisas de Estándares Internacionales.
- g. Evaluar de acuerdo a la política contable utilizada si se tomó el valor razonable como medición de los activos y pasivos financieros de la Empresa
- h. Como el Leasing Financiero no tenía un reconocimiento y por ende un registro contable en norma local, revisar el cumplimiento de los criterios de reconocimiento y adecuada contabilización.
- i. Considerar mediante un estado de cartera y de cuentas por pagar si hubo deterioro de las mismas o si estas superaron los 365 días de vencidas y se utilizó el costo amortizado
- j. La norma internacional no reconoce activos contingentes más si pasivos contingentes y para ello se hace necesario determinar cómo fueron determinadas las provisiones
- k. A través de la confirmación con abogados conocer el estado de los procesos legales internos y externos de la Empresa
- l. Para aplicar la norma internacional del impuesto a las ganancias se requiere verificar la clasificación de las diferencias permanentes y temporales, así como la tasa utilizada en el cálculo del impuesto diferido.

- m. Verificar la aprobación del ESFA por parte del gobierno corporativo
- n. Evaluar el impacto de la conciliación patrimonial, de los saldos de norma local a norma internacional
- o. Revisar y evaluar los ajustes resultantes del proceso de convergencia aplicados en el ESFA aprobado
- p. Verificar que todo el proceso para la elaboración del ESFA haya quedado debidamente documentado y revelado

Lo anterior constituye un grupo de orientaciones que a través de procesos de implementación de norma local a norma internacional de información financiera se ha venido interpretando, pero también consideramos necesario fijar aspectos que no contempla la misma norma:

1. Tanto las NIIF plenas como las NIIF para Pymes, están más centradas en mercados bursátiles, entes económicos que cotizan en bolsa y nuestra economía está más enfocada a pequeñas y medianas empresas, tal es la trascendencia de lo que se vende que su aplicación desde sus procesos de implementación en Colombia, hoy en día incluyen hasta sectores de entidades sin ánimo de lucro (cooperativas, fondos de empelados, asociaciones fundaciones, corporaciones etc.), como también unidades administrativas de propiedad horizontal (ley 675 de 2002), en nuestro criterio consideramos improcedente su aplicación por ser entes que no persiguen ningún tipo de utilidad en función de la acumulación de riqueza, así incorporen dentro de sus estatutos la figura de la Revisoría Fiscal.
2. Nuestra norma local (decretos 2649 y 2650 de 1993), se encuentra vigente actualmente por cuatro años para efectos fiscales, según lo establece el

decreto 2548 de 2014, trayendo como consecuencia la elaboración de Estados Financieros de propósito fiscal; la Ley 1314 de 2009 en su artículo cuarto (4), separa la información financiera de la fiscal, situaciones que implican el manejo continuo de conciliaciones desde el punto de vista contable y tributario.

3. El ESFA, en su proceso de medición inicial, implica escoger el costo atribuido: costo histórico, revaluación y valor razonable, como punto de partida, lo cual implica tener un conocimiento de la organización en todo su entorno para determinar cómo reconocer esa medición, esto hace que el revisor fiscal como órgano de control y fiscalización tenga ese conocimiento para que dentro de su juicio profesional pueda validar dicha información inicial y mediciones posteriores
4. Al concebir la Información Financiera Internacional, con base en pronósticos futuros, trae como consecuencia que el Revisor Fiscal, Auditores y Contadores tengan que manejar en forma apropiada la matemática financiera para manejar cifras tanto a valor presente como a valor futuro.
5. La competencia y actualización profesional son elementos esenciales para el trabajo adecuado del Revisor Fiscal en una sociedad abierta al cambio por el proceso de globalización, y que implica nuevos tratamientos en el manejo de la información, y empleo necesario de un adecuado juicio profesional frente a la prevención, detección y corrección de circunstancias generadas por la norma y que pueden conducir a la materialización de fraudes de carácter financiero.

CONCLUSIONES

Teniendo en cuenta el proceso de convergencia a estándares internacionales que está siendo acogido por nuestro país, es necesario conocer, identificar, analizar y poner en práctica las normas reglamentarias de la ley 1314 de 2009, y que guardan relación con el manejo del proceso de transición a dichos estándares, y en especial el tratamiento que deben llevarse a cabo los saldos iniciales, vinculando no solo los lineamientos incorporados en la NIA 510, sino además un conjunto de normas complementarias que se vinculan al proceso auditor y que requieren ser consideradas al momento de evaluar el ESFA.

El Revisor Fiscal como agente de control y fiscalización del estado, debe velar dentro una de sus funciones legales por el cumplimiento de las disposiciones normativas a cargo de la empresa, y al igual aplicar sus propias obligaciones actualizándose en los asuntos de su trabajo, ejerciendo la ética en cada una de sus labores, y reflexionando sobre el manejo técnico de las operaciones del negocio, llevando a cabo una acción preventiva frente a las incorrecciones materiales, de errores o potenciales fraudes de importancia relativa, que afecten las cifras y aseveraciones de los estados financieros, en especial los saldos iniciales, generando inconsistencia en la información de periodos actuales, variación en la planeación, ejecución de su trabajo, y la emisión de su dictamen.

Para una adecuada revisión de los saldo iniciales, y en el caso específico del ESFA, es necesario contemplar aspectos que van desde: El conocimiento del negocio y su entorno, la identificación y evaluación de riesgos, la verificación de la competencia del grupo asesor de normas y el equipo de trabajo, el preparador de la información, la validez de las políticas contables, el cuidado en el traslado de la información de un periodo a otro, las técnicas usadas para la valuación de activos o pasivos, la aplicación del valor razonable, el manejo del sistema de información, y la documentación del proceso entre otros, diseñando un conjunto de pasos

lógicos y coherentes que garanticen un adecuado proceso inicial de implementación de normas internacionales.

Los cambios permanentes en la normatividad, implican un proceso de capacitación y actualización permanente por parte del revisor fiscal, específicamente en aspectos técnicos en el manejo de la clasificación, reconocimiento, medición, valoración e interpretación de los hechos económicos bajo esquemas que giran en torno a pronósticos financieros, generando escenarios que pueden generar incertidumbre frente a una acertada toma de decisiones a cargo de los usuarios de la información financiera.

BIBLIOGRAFIA

Consejo Técnico de la Contaduría Pública (2009) *Orientación profesional sobre Revisoría Fiscal.*

Correa Pinzón, Héctor Jaime. *Diccionario para las NIIF-NIIFSP.NAI-NIA la Internacionalización de la contabilidad y la auditoría.* Manizales. Colombia. Grupo Editorial MF

Decreto 410 de 1971. *Código de Comercio.*

Decreto 2420 de 2015. *Decreto Único reglamentario de las normas de Contabilidad, de Información Financiera y de Aseguramiento de la Información.*

Decreto 2496 de 2015. *Por medio del cual se modifica el decreto 2420 de 2015, Reglamentario de las Normas de Contabilidad, de Información Financiera y de Aseguramiento de la Información y se dictan otras disposiciones.*

Instituto Mexicano de Contadores Públicos (2001). *Normas Internacionales de Auditoría.* Sexta Edición.

Ley 1314 de 2009. *Por la cual se regulan los principios y normas de contabilidad e información financiera y de aseguramiento de información aceptados en Colombia, se señalan las autoridades competentes, el procedimiento para su expedición y se determinan las entidades responsables de vigilar su cumplimiento.*

Peñuela Rojas, Alfredo (2015). *Normas Internacionales de Auditoría- NIA Express.* San José de Cúcuta. Ed Arte Gráfico.

Revista actualícese.com. Edición No 53. Marzo de 2016.

Travis Hirschi. (1995) *Teoría del control*. Documento electrónico de internet.
Disponible en <[https://es.wikipedia.org/wiki/Teor%C3%ADa_del
control de Hirschi](https://es.wikipedia.org/wiki/Teor%C3%ADa_del_control_de_Hirschi)>