

**EFFECTOS DE LA IMPLEMENTACION DE LOS ESTANDARES
INTERNACIONALES DE INFORMACION FINANCIERA Y DE AUDITORIA EN EL
EJERCICIO DEL REVISOR FISCAL EN BOGOTA**

**EFFECTS OF THE IMPLEMENTATION OF THE INTERNATIONAL FINANCIAL
INFORMATION AND AUDIT STANDARDS IN THE EXERCISE OF THE FISCAL
REVIEWER IN BOGOTÁ**

Doris Sofia Diaz Solano

Facultad de Ciencias Económicas y Contables de la Fundación Universitaria los Libertadores, Bogotá,
Colômbia, ddoris_sofia@hotmail.com

Recibido em: 20/07/2017

Aceito em: 08/12/2017

Resumen

Los efectos de la Implementación de las normas internacionales de información financiera (NIIF) y de las normas internacionales de auditoría (NIA) en los garantes de la información financiera, permiten hacer un análisis comparativo a nivel nacional e internacional, sobre aspectos que inciden en el desarrollo del ejercicio partiendo de la normativa, en el contexto colombiano como sus antecedentes mundiales e implicaciones actuales; mientras que otros tantos se derivan del ejercicio práctico y real de la labor como revisor fiscal, que aparentemente no resultan ser más que dificultades conceptuales en la aplicación real de las normas vigentes a la fecha, siendo un problema netamente hermenéutico. La metodología utilizada es de tipo cualitativo fundamentada en fuentes secundarias como doctrina discriminada en (textos y artículos de revistas científicas) y la normatividad como fuente principal. Como herramienta, se utilizó encuestas, para visualizar la percepción de los encuestados sobre el objeto de estudio. Se concluye que los estándares internacionales (NIIF-NIAS) afectan el ejercicio del Revisor Fiscal.

Palabras-Clave: Efecto. Revisor Fiscal. NIIF y NIAS. Norma, Convergencia, y Hermenéutica

Abstract

The effects of the implementation of International Financial Reporting Standards (IFRS) and International Standards on Auditing (ISA) in the guarantors of financial information, allow a comparative analysis at national and international levels on issues that affect the development exercise based on the rules in the Colombian context as its global history and current implications; while many others are derived from practical and real exercise of work as auditor, who apparently did not turn out to be more than conceptual difficulties in the actual application of existing rules at the time, being a purely hermeneutical problem. The methodology used is qualitative as based on secondary sources discriminated doctrine (texts and journal articles) and the regulations as the main source. As a tool, surveys was used to visualize the perception of respondents about the object of study. We conclude that international standards (IFRS-NIAS) affect the exercise of the Auditor.

Keywords: Effect. Auditor. NIIF and NIAS. Rule, Convergence and Hermeneutics.

1. Introducción

Dentro del proceso evolutivo que se ha gestado alrededor de la temática sobre los **Efectos de la Implementación de los estándares internacionales de Información Financiera y de Auditoría en el ejercicio del Revisor Fiscal**, se genera el actual documento, como resultado de los escritos de profundización y ampliación evidenciados en la ponencia del

IV Encuentro Nacional de Profesores de Contaduría Pública en la Universidad de Antioquia en el mes de marzo del 2015, que fortalecido se presenta al 4to Simposio Internacional de Investigación en Ciencias Económicas Administrativas y Contables –Sociedad y Desarrollo en el mes de septiembre (del 17 al 19).

El objetivo principal del artículo es determinar los posibles problemas, ocasionados por la implementación de las Normas Internacionales de información financiera (NIIF) y las Normas Internacionales de Auditoría (NIAS), en el ejercicio del Revisor Fiscal en Colombia, el cual ha tenido un extenso trayecto en la historia.

La metodología aplicada, es de tipo cualitativo descriptivo, fundamentado en fuentes secundarias como textos, artículos de revistas científicas y la normatividad como fuente principal. Se toma como población a las universidades ubicadas en Bogotá que contengan en sus programas académicos la Carrera de Contaduría Pública y Firmas de Auditoría con prestigio en la ciudad. De esta población, como muestra se tomaron veintidós universidades y seis firmas de auditoría. La herramienta utilizada es una encuesta estructurada con diez y ocho preguntas.

El documento aborda los antecedentes de la Revisoría Fiscal, la dinámica de la hermenéutica entendida como la interpretación de la normativa para su comprensión, por último, se desarrolla el análisis, las conclusiones y recomendaciones.

El documento concluye, la importancia de la hermenéutica en la comprensión de la normativa para los profesionales de la Contaduría Pública en los procesos educativos, por cuanto, se debe establecer las consecuencias de la interpretación de la normativa internacional dentro de la sociedad, e identificar sus efectos en la actividad del Revisor Fiscal o auditor para el desarrollo ético de la profesión en un mundo globalizado.

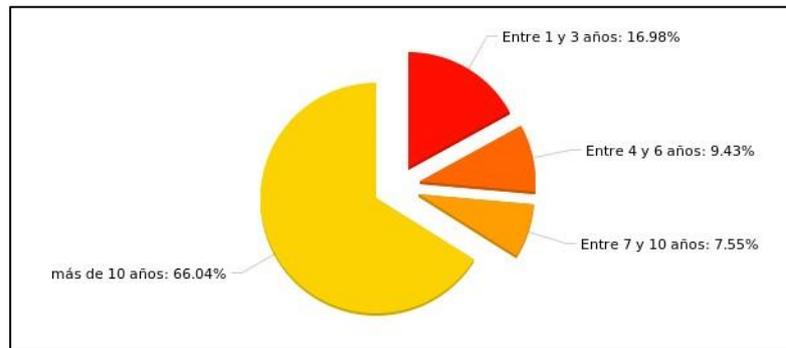
2. Resultados

2.1 Resultados generales

El sondeo realizado sobre la percepción de los efectos de los estándares internacionales de información financiera (NIIF) y las normas internacionales de auditoría (NIAs) en el ejercicio del Revisor Fiscal, parten de una encuesta, aplicada a los profesores de universidades que tienen programas de Contaduría Pública. Inicialmente se planteó encuestar a 100 profesionales de la Contaduría, sin considerar que hayan sido o no, Revisores Fiscales, pero que estén involucradas en el proceso de conocimiento e interpretación de los estándares internacionales (NIIF-NIAs). En la aplicación solo se obtuvo respuesta de 60 personas, 7 de las cuales no la desarrollaron en su totalidad. Se debe señalar que las empresas de auditoría no realizaron dicha encuesta por políticas de privacidad; por lo tanto, el análisis se realizó sobre un total de 53 respuestas que permiten realizar el análisis que se presenta a continuación.

En primer lugar, se visualiza que de los encuestados, 35 personas se graduaron hace más de diez años, 9 entre uno y tres años; 5 entre cuatro y seis años y 4 entre siete y 10 años; porcentualmente se reflejan en el gráfico 1.

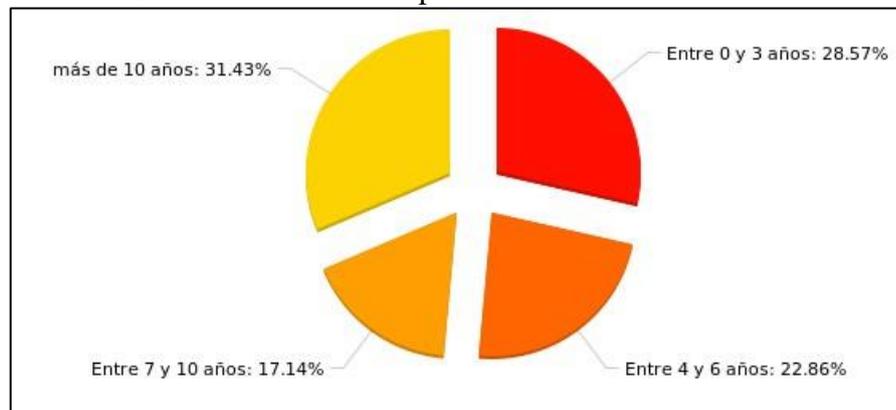
Gráfico 1: Años de Graduados



Fuente: Resultados del trabajo.

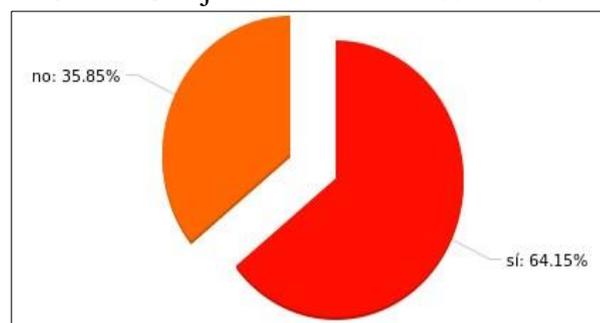
De estos profesionales, 34 han realizado actividades de Revisoria Fiscal. De los cuales, 11 con mas de diez años; 9 con menos de 3 años; 8 entre cuatro y seis años; 6 entre siete y diez años, y 19 que no la han ejercido, tal como se visualiza la experiencia en el gráfico 2.

Gráfico 2: Años de Experiencia en Revisoria Fiscal



Fuente: Resultados del trabajo.

Gráfica 3: Ejercicio de la Revisoría Fiscal



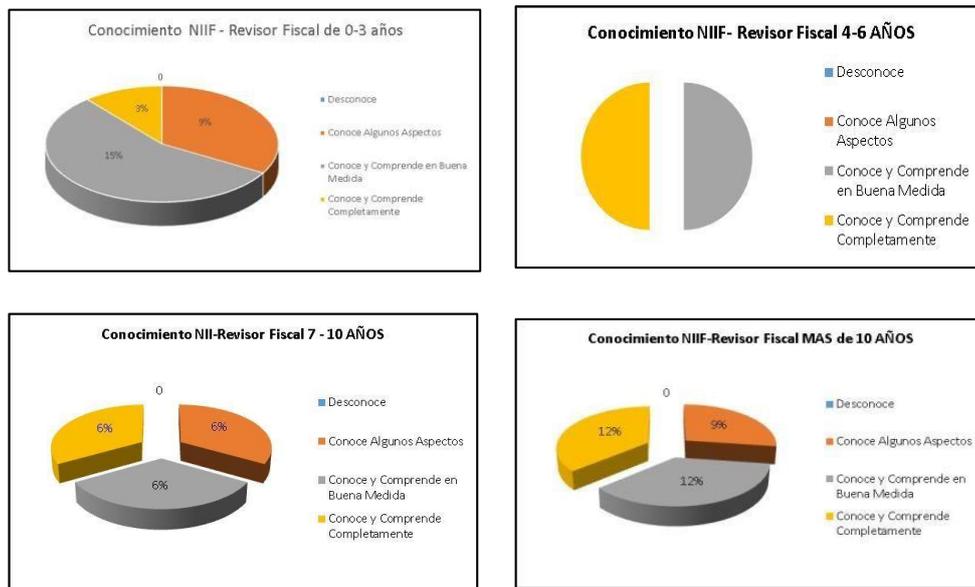
Fuente: Resultados del trabajo.

El gráfico 2 comparado con el gráfico 1, refleja que más del 50% de los encuestados han realizado actividades de Revisoría Fiscal (ver gráfica 3), sin embargo, se identifica que la percepción de los estándares internacionales (NIIF- NIAs) es diversa y probablemente depende más de la experiencia y su conocimiento.

Partiendo de lo anterior, el conocimiento de las NIIF son importante para los Revisores Fiscales, por ende, se identifica que las personas con **menos de tres años** de experiencia, *tres personas* conocen algunos aspectos, *cinco* conocen y comprenden en buena

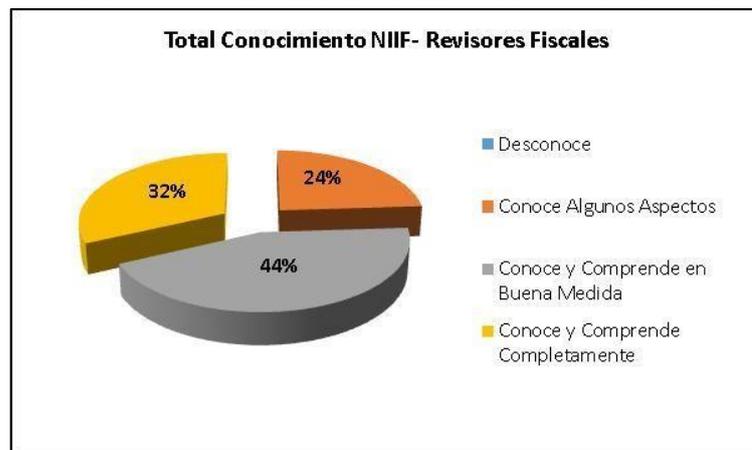
medida y *uno* conoce y comprende completamente los modelos contables propuesto por la International Accounting Standard Board. Para los garantes de la información de una organización con experiencia de **cuatro a seis años**, *cuatro* conocen y comprenden en buena medida estos estándares internacionales, *cuatro* conoce y comprende completamente esta normativa. Mientras que aquellas personas con experiencia entre **siete y diez años**; *dos* conocen algunos aspectos, *dos* conocen y comprenden en buena medida y *dos* conocen y comprenden completamente este modelo internacional; de las onces personas con experiencia de más de *diez años* *tres* conocen algunos aspectos, cuatro conocen y comprenden en buena medida y cuatro conocen y comprenden completamente las NIIF, tal como de observa en el gráfico 4.

Grafica 4: Conocimiento NIIF del Revisoría Fiscal Por años de Experiencia



Fuente: Resultados del trabajo.

Gráfica 5: .Conocimiento NIIF del Revisoría Fiscal

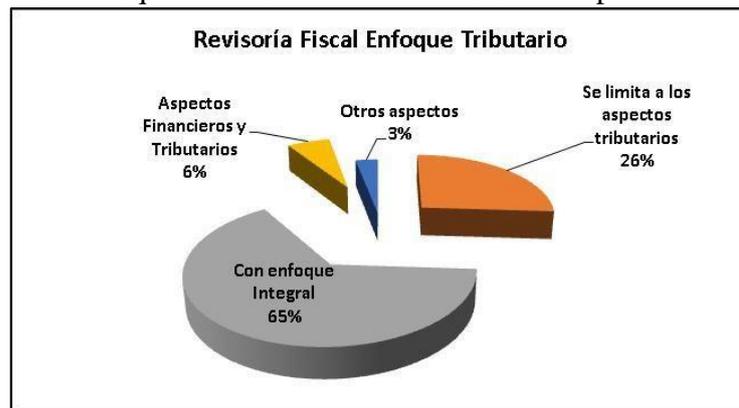


Fuente: Resultados del trabajo.

La gráfica 5 identifica que las 34 personas ejerciendo la Revisoría Fiscal, conocen los estándares internacionales (NIIF), pero menos del 50% realmente comprende completamente las NIIF.

Por ende, la percepción de las NIIF de los garantes de la información financiera incide en su comprensión, aplicación y experiencia, identificándose que el enfoque del Revisor Fiscal con experiencia **menor o igual a tres** años, de nueve personas; una la considero tributaria, otra en aspectos financieros y tributarios, y el restante (siete) con enfoque integral. Mientras, que las ocho personas entre **cuatro y seis** años de ejercer la figura de Revisor Fiscal, tres la visualizaron tributaria y cinco integral. Los Revisores Fiscales con experticia entre siete y diez años, presenta una división del 50% con enfoque tributario y otro 50% integral. De las once personas con más de diez años de experiencia, dos la enmarcan en los aspectos tributarios y nueve con una visión integral.

Gráfica 6: Enfoque Revisor Fiscal limitado a los Aspectos Tributarios



Fuente: Resultados del trabajo.

Por lo tanto, se evidencia que de los treinta y cuatro encuestados que ejercen la actividad de Revisoría Fiscal, nueve consideran que los Revisores Fiscales se limitan a los aspectos tributarios, veintidós con enfoque integral, dos en aspectos financieros y tributarios y uno en otros aspectos (Ver gráfica 6).

Continuando con la percepción; la independencia y objetividad de los Revisores Fiscales es importante para la elaboración de los dictámenes; se visualiza que **Diez y ocho** de los encuestados que ejercen la figura de Revisoría Fiscal, establecieron que si existe. De éstos, *entre un año y tres* ejerciendo la figura, dos enunciaron que existe por el conocimiento y la Ley que lo establece. **Uno** entre *cuatro y seis* años de experiencia, indicó que se da por el código de ética y la demanda social. **Quince** con *más de 10 años* de experiencia, señalaron que se da la independencia y objetividad, porque depende de quien ejerza la Revisoría Fiscal, su enfoque y criterio para la evaluación y procesos establecidos en la norma con un carácter ético.

Diez y seis personas que ejercen la actividad, señalaron que no existe independencia y objetiva. **Dos** personas, con *cuatro y seis* años de práctica enunciaron que no se da por el enfoque tributario y el no cumplimiento de la Ley. Entre *siete y diez* años ejerciendo, **tres** señalaron que no existe, porque depende del juicio profesional, la falta de objetividad y los intereses particulares de los inversores. **Once** personas con *más de diez años* de experiencia señalaron que ésta no se da, por temas de orden cultural, competencia del mercado, tipo de contratación, competencia desleal, dependencia laboral, falta de independencia económica, que impactan el cumplimiento del código de ética, de igual forma, la falta de acatamiento por parte de la administración en las recomendación generadas en el dictamen que evaporan la relevancia e importancia de la figura del Revisor Fiscal en una organización.

Gráfica 7: Independencia y Objetividad del Revisor Fiscal



Fuente: Resultados del trabajo.

De las **treinta y cuatro** personas que actúan como garantes de la información financiera, **diez y ocho** consideran que la figura del Revisor tiene independencia y objetividad por la ley, a pesar de que **diez y seis** han considerado que no existe por temas éticos y culturales, se observa que la percepción se encuentra dividida entre la normativa y el entorno socio cultural (Ver Gráfica 7).

Los aspectos mencionados anteriormente, están relacionados con la fe pública como un criterio vinculado a la certeza y verdad emitida en el dictamen, los encuestados que ejercen la actividad de Revisoría Fiscal con menos de **tres años** de experiencia, **tres** señalaron que no son garantes de fe pública porque no hay credibilidad en la profesión y no es confiable en ningún sector y **seis** están de acuerdo porque está estipulado en la ley para velar por la veracidad de la información acorde a la ética profesional. Entre **cuatro y seis** años de práctica **uno** indicó que la fe pública no está vinculada con la verdad por su enfoque netamente fiscal y **siete** indicaron que si son garantes de la Fe Pública. Mientras que las personas encuestadas entre **siete y diez** años se encuentran divididas, **tres** mencionan que no, por los escándalos financieros y la falta de ética y los otros tres indica que sí, porque se da cumplimiento a la normativa sobre la ética, como requisito y responsabilidad, que asume el profesional al realizar su dictamen. Con **más de diez** años de experiencia, **tres** indican que los Revisores Fiscales no son garantes de la fe pública porque se desvirtuó la figura y se limitó al enfoque tributario y no es apoyado por los accionistas. **Ocho** mencionan que los Revisores Fiscales si son garantes de la Fe Pública por el desarrollo de la actividad que lo exige, aunado al concepto de ética profesional requerido por la ley y los usuarios de la información.

Gráfico 8: Percepción de la Fe Pública Vinculado a la Verdad



Fuente: Resultados del trabajo.

Se observa en el gráfico 8, que de las 34 personas que ejercen la figura de Revisor Fiscal, 24 señalan que si son garantes de la Fe Pública y está vinculado al concepto de la verdad y la certeza. 10 señalaron que no, sin embargo se percibe que el concepto está relacionado con la ética profesional y la ley.

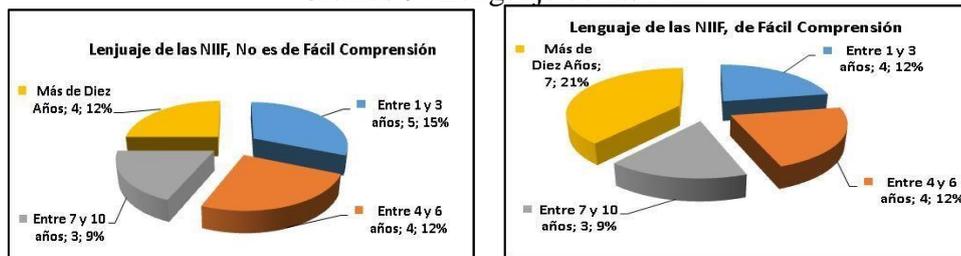
Centrándose en el lenguaje de los estándares internacionales (NIIF-NIC), en su aspecto de fácil entendimiento, los encuestados con **menos de tres** años de experiencia, **cinco**

percibieron que no es un lenguaje comprensible por el enfoque global económico y la distorsiones ocasionadas al momento de su traducción, así mismo indican, que la visión esta generada más para empresa que cotizan en la bolsa, porque no se contempla los aspectos de las operaciones de empresas con diferentes directrices. *Cuatro* señalan que están en un lenguaje comprensible.

Los Revisores fiscales entre **cuatro y seis** años de experiencia, su percepción se encuentra dividida en un 50% no y 50% sí. *Cuatro* consideran que no, por ser un modelo de principios y no reglas que generan subjetividad por su comprensión y las malas traducciones que no reflejan el entorno económico Colombiano y *cuatro* consideran que si es comprensible.

Seis encuestados entre **siete y diez años** de experiencia como Revisores Fiscales, el 50% indica que sí y el 50% que no, por factores de traducción y el pensamiento cultural que impide ver una visión más amplia del tema, por la falta de generación de lecturas analíticas y la poca preocupación del Estado para realizar capacitaciones gratuitas. Aquellos con experiencia de **más de diez años**, *cuatro* mencionaron que la normativa internacional no es de fácil comprensión por el lenguaje que no es claro y está sujeto a diferentes interpretaciones; la traducción al español es deficiente y se refiere a hechos de pronósticos que conducen a una comprensión no objetiva. *Siete* señalaron que si es comprensible y que se complementa con las CINIIF.

Gráfico 9: Lenguaje de las NIIF



Fuente: Resultados del trabajo.

La grafica 9, señala la percepción sobre el lenguaje de la normativa internacional (NIIF-NIC), en ella se observa que la percepción de su comprensión está dividida, por cuanto se centra en la traducción.

Dentro de esta percepción, las políticas contables emanan de la normativa, es por ello que los garantes de la información financiera con **menos de 3** años de práctica, *uno* señalaron que no está de acuerdo en que sea el Contador Público quien las realice. *Cinco* estaban parcialmente de acuerdo con esto y solamente *tres* indicaron que las políticas de una organización bajo NIIF las realizarían los Contadores. Mientras que aquellas personas con experiencia **entre 4 y 6** años *una* se encuentra en desacuerdo, *dos* parcialmente de acuerdo y cinco estaban de acuerdo con esta percepción.

Aquella personas con experiencia entre **siete y diez años**, *Uno* señalo que estaba totalmente en desacuerdo, *Uno* en desacuerdo, *dos* parcialmente de acuerdo y dos estaban de acuerdo. Con **más de diez** años, *uno* se encontraba parcialmente en desacuerdo, *uno* en desacuerdo. *Cuatro* se encontraban parcialmente de acuerdo y *Cinco* indicaron que los contadores terminarían realizando las políticas contables bajo NIIF, por ende se encontraban de acuerdo.

Gráfico 10: Elaboración de las Políticas Contables



Fuente: Resultados del trabajo.

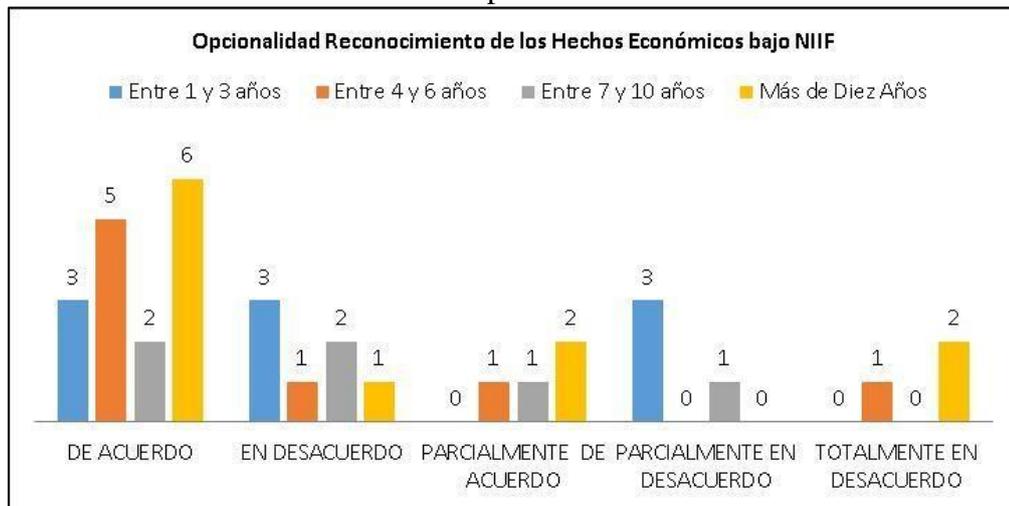
El gráfico 10 visualiza que la percepción de los 34 encuestados que han realizado actividades de Revisoría Fiscal, independiente de los años de experiencia la mayoría percibe que los Contadores Públicos terminaran realizando las políticas contables bajo NIIF a las organizaciones.

Algunas investigaciones han señalado que la normativa internacional (NIIF), tiene presencia de opcionalidad para el reconocimiento de los hechos económicos; parten de las políticas contables de una organización que quizás, afecten la representación de la realidad económica de la empresa, la percepción de los encuestados con **menos de tres** años de experiencia indican que *tres* se encuentran parcialmente en desacuerdo, *tres* en desacuerdo y *tres* están de acuerdo.

Entre **cuatro y seis** años de ejercer la actividad de revisoría, *Uno* se encuentra totalmente en desacuerdo, *Uno* en desacuerdo. *Uno* parcialmente de Acuerdo y *Cinco* consideran que la opcionalidad para el registro de los hechos económicas si afecta la realidad económica de la empresa. *Seis* de los encuestados que realizan la actividad con experiencia entre **siete y diez** años, *dos* están en desacuerdo, *uno* parcialmente en desacuerdo, *Uno* parcialmente de acuerdo y *dos* que están de acuerdo.

Aquellos con experiencia de **más de diez años**, *dos* manifestaron estar totalmente en desacuerdo, *Uno* estaba en desacuerdo, *dos* parcialmente de acuerdo y *seis* indicaron estar de acuerdo con el efectos de los criterios de reconocimiento con presencia de opcionalidad.

Gráfico 11: Opcionalidad de la Normativa Internacional - afecta la Realidad Económica de las Empresas



Fuente: Resultados del trabajo.

El gráfico 11, refleja que la mayoría de los treinta y cuatro encuestados que ejercer la figura de Revisor Fiscal, consideran que la opcionalidad afecta la realidad económica de las organizaciones.

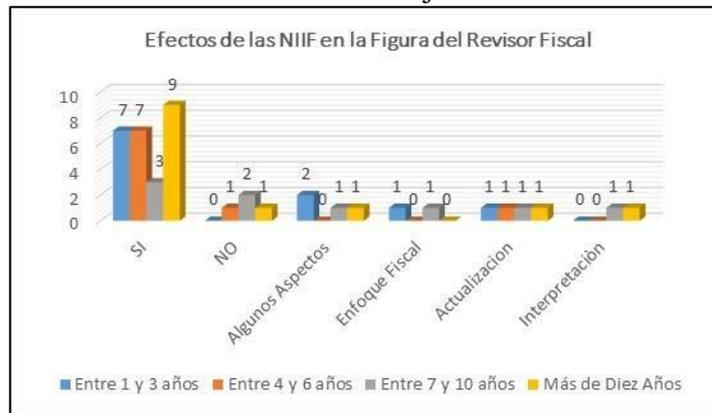
Por lo tanto, la percepción señalada anteriormente, por los efectos de implementación de estándares internacionales (NIIF), de alguna forma afectará la labor del Revisor Fiscal, al momento de auditar la información financiera de las empresas. Para los encuestados con **menos de tres** años de práctica, *dos* consideran que se ve afectada en algunos aspectos como la actualización o los problemas de enfoque fiscal y *siete* indicaron que si se ve afectada las funciones del Revisor Fiscal.

Entre **cuatro y seis** años, *uno* considero que no se afecta, mientras que *siete* señalaron que si se ve afectada la figura del Revisor Fiscal, por la formación y actualización para constituir la experticia en la normativa y sus impactos en las revelaciones exigidas por la normativa.

Entre **siete y diez años** *dos* señalaron que no se ve impactada la figura del Revisor Fiscal por la implementación de estándares internacionales (NIIF- NIC); *Uno* visualiza impactos en los aspectos de integridad que demandan un mayor cuidado. *Tres* perciben que si se impacta por la interpretación que cada persona le otorgue a la norma.

Los Revisores Fiscales con **más de diez** años, *Uno* percibió que no se ve afectada, *uno* señalo que los efectos están dados en la razonabilidad de la información, porque parte del conocimiento sobre las bases con que se prepara la información y *nueve* manifestaron que se afecta el ejercicio de Revisoría Fiscal por la cantidad y el detalle en que se deberán realizar las revelaciones de la norma, la interdisciplinarietà del equipo de trabajo y probablemente porque elimine el conocimiento de la realidad.

Gráfico 12: Efectos de las NIIF en el Ejercicio del Revisor Fiscal



Fuente: Resultados del trabajo.

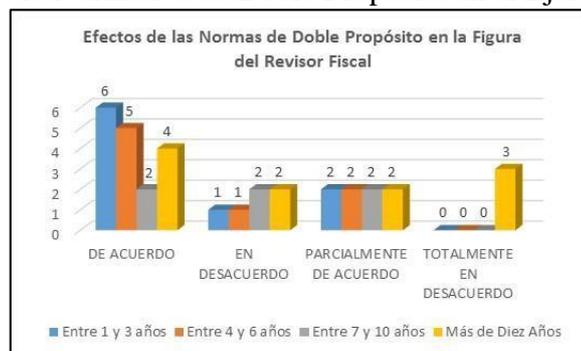
Con el gráfico 12, se observa que de los treinta y cuatro encuestados independiente de los años de experiencia como Revisor Fiscal, la mayoría percibe impactos en el ejercicio del Revisor Fiscal por las actualizaciones y su interpretación y el enfoque fiscal.

La percepción de los encuestados que han ejercido la actividad de revisoría, señalaron la importación del cumplimiento de las leyes y normas. En consecuencia, la Norma Internacional de Auditoría (NIA) 300, se enfoca al cumplimiento de las leyes, sin embargo, en Colombia por los procesos de convergencia e implementación de estándares internacionales (NIIF) hoy día, se visualiza doble normativa, una bajo el decreto 2649/93 y la Ley 1314/2009, la cual estipulada la convergencia y deroga parcialmente todo lo relacionado con el derecho contable, por lo tanto el Revisor Fiscal se enfrenta a la llamadas normas de doble propósito.

En este sentido, los profesionales que ejercen la figura del Revisor Fiscal con experiencia **menor a tres años**, *Uno* indico su desacuerdo en cuanto los efectos de las normas de doble propósito. *Dos* manifestó estar parcialmente de acuerdo y *seis* expresaron estar de acuerdo, en los efectos que genera la normativa de doble propósito al ejercicio del Revisor Fiscal.

Entre **cuatro y seis** años de práctica, uno indico estar en desacuerdo, *dos* expusieron estar parcialmente de Acuerdo y *cinco* están de acuerdo que la normativa de doble propósito afecta la figura del Revisor Fiscal. **Entre 7 y 10 años** de experiencia en revisoría, *dos* están parcialmente de acuerdo, *dos* está de acuerdo y *dos* en desacuerdo. Mientras que aquellos encuestados con **más de diez años** de experiencia como garantes de la información financiera, *tres* están totalmente en desacuerdo, *dos* en desacuerdo, *dos* enunciaron estar parcialmente de acuerdo y *cuatro* consideraron estar de acuerdo.

Gráfico 13: Efectos de la Normativa de Doble Propósito en el Ejercicio del Revisor Fiscal



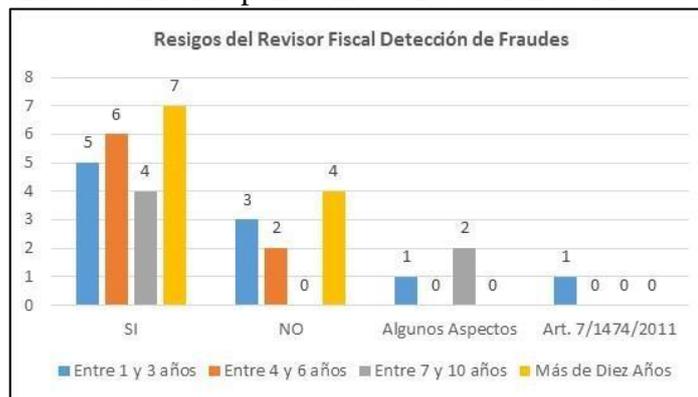
Fuente: Resultados del trabajo.

El gráfico 13, refleja que independiente de los años de experiencia, la mayoría de los encuestados, expusieron que las normas de doble propósito puede afectar la planeación para el cumplimiento de la ley. Sin embargo, los revisores con más de diez años reflejan una posición dividida, frente a los revisores con menos años de experiencia que perciben que si afecta la normativa de doble propósito la planeación en cuanto a los requerimientos Legales.

Por ende, los impactos percibido por los garantes de la información financiera, en la normativa de doble propósito, posiblemente afecten la responsabilidad del revisor frente a la detección de fraudes y riesgos invisibles, señalados en la NIA 240, sobre esto, aquellos con una experiencia **menor de 3 años**, *tres* expresaron que no incide. *Uno* manifestó que aquellos aspectos de riesgos financieros y las implicaciones del artículo 7 de la Ley 1474/2011. *Cinco* mencionaron que si afecta por errores de comprensión.

Entre **cuatro y seis** años, *dos* señalaron que no afecta la responsabilidad del auditor y *seis* expresaron que si se ve afectada. Entre **siete y diez** años, dos expresaron que algunos aspectos y *cuatro* perciben que si afecta la interpretación en la responsabilidad y detección del fraude. Mientras que los revisores con **más de diez años**, *cuatro* indicaron que no afecta la responsabilidad y *siete* manifestaron que si se ve afectada la responsabilidad y los riesgos para la detección de fraudes.

Gráfico 14: Efectos en la Responsabilidad Detección de Fraudes y los Riesgos



Fuente: Resultados del trabajo.

El gráfico14, identifica que la percepción sobre la Detección de Fraudes y riesgo se ven afectadas. Siendo los revisores con más años de diez años de experiencia los que perciban esta situación.

Es por ello, que la aplicación de la NIA 501, para la obtención de evidencias sobre la realidad de los Estados Financieros, es importante para evidenciar y evaluar los errores dentro de la misma. De este enunciado, los garantes de la información financiera con **menos de tres** años de experiencia, *cuatro* expresaron que para algunos aspectos, por cuanto no es función del revisor detectar errores y depende de circunstancias concretas y cinco indicaron que si es importante la aplicación de la NIA 501. Entre **cuatro y seis** años de práctica uno indica que no se aplica, por cuanto esta norma abarca varios asuntos importantes y siete expresaron que si es importante aplicar esta NIA. Entre **siete y diez años** de ejercer la revisoría *dos* mencionaron que para algunos aspectos y *cuatro* comentaron que si es necesaria como complemento de otras normativas. Con **más de diez** años ejerciendo, *seis* enunciaron que la aplicación de la NIA 501 no genera mayor oportunidad, ya que las funciones del revisor fiscal son preventivas y detectivas y *cinco* indicaron que si permiten generar oportunidad en la evaluación de los errores.

Gráfico 15: Obtención de Evidencia evaluaciones de Errores Financieros

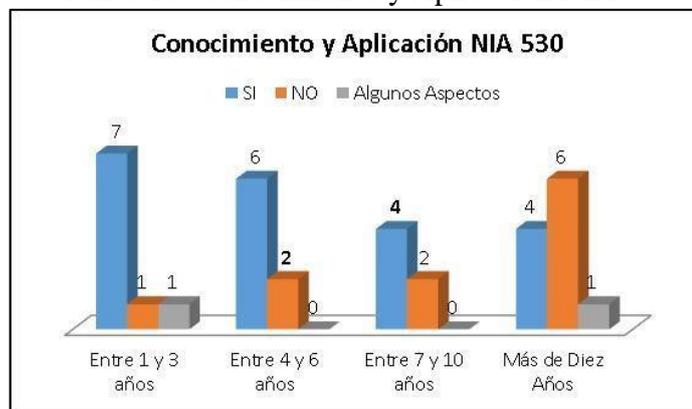


Fuente: Resultados del trabajo.

El gráfico 15 refleja en los encuestados que la obtención de la evidencias es necesarias, de igual forma se observa que los Revisores Fiscales entre cuatro y seis años son los que más la perciben como importante, mientras que aquellos con más de diez años no consideran la aplicación de la NIA 501 como herramienta útil en los procesos de auditoría.

Por lo tanto, la obtención de la evidencias parten de la determinación de la muestra, la cual se estipula en la NIA 530, su conocimiento y aplicación es importante para el desarrollo de las actividades en el ejercicio del Revisor Fiscal. Así las cosas, los encuestados **con menos de tres años** de experiencia, *uno* indicó que conoce algunos aspectos de la norma, *uno* expreso que no la conoce y *siete* señalaron que si conocen y han aplicado la norma. Entre **cuatro y seis** años de práctica, *dos* mencionaron que no la conocen y *seis* la conocen. Entre **siete y diez** años, *dos* no la conocen y *cuatro* la conocen. Aquellos con experiencia de **más de diez** años *seis* indicaron que no la conocen y *cuatro* mencionaron que si la conocen y *uno* señalo que en algunos aspectos y que impliquen trabajo de campo externo a la empresa.

Gráfica 16: Conocimiento y Aplicación NIA 530



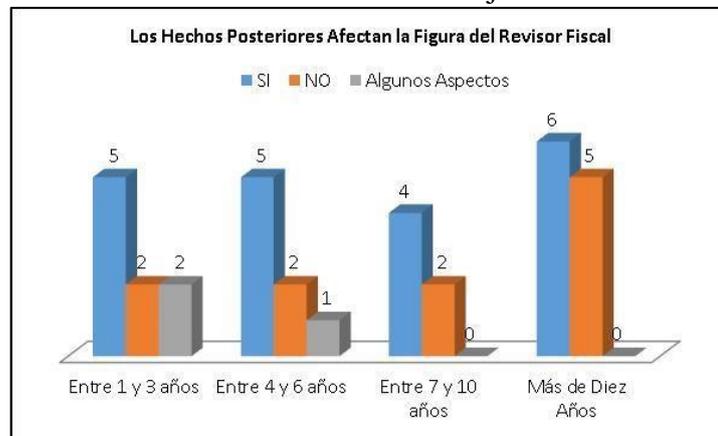
Fuente: Resultados del trabajo.

La gráfica 16 refleja que las personas con menos años de experiencia conocen la NIA 530, mientras que aquellos con más años de experiencia evidencia poco conocimiento de la norma.

La utilización de la NIA 530 para la determinación de la muestra, en ocasiones no se contempla, posiblemente por aspectos en los procesos de revisión y control del Revisión Fiscal, por ende, surjan hechos posteriores relacionados con la evolución de la norma a nivel internacional que afecten la actividad, en este sentido, los profesionales que ejercen la revisoría con **menos de tres** años de experiencia, *dos* indicaron que afecta en algunos aspectos por cambios de políticas contables o aspectos que no se informe y afecten el dictamen, *dos* que no impactan y *cinco* señalaron que si afecta y *dos* que no afecta el ejercicio. Entre **cuatro y seis** años, uno expreso que afecta en algunos aspectos, dos considera que los hechos posteriores no

afectan el ejercicio y *cinco* consideran que si impactan el ejercicio del Revisor Fiscal. Entre **siete y diez** años de práctica *dos* señalan que no impacta y *cuatro* indican que si impacta. Los Revisores Fiscales con **más de diez** años, cinco expresan que no afecta el ejercicio del revisor y *seis* manifiestan que si afecta.

Gráfica 17: Hechos Posteriores Afectan el Ejercicio del Revisor Fiscal



Fuente: Resultados del trabajo.

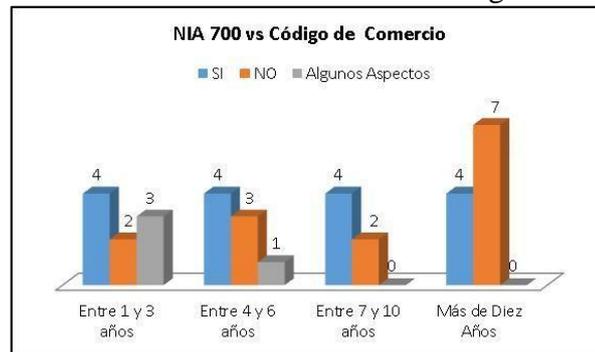
La gráfica 17, refleja que la mayoría de los treinta y cuatro encuestados perciben que los hechos posteriores impactan el ejercicio del Revisor Fiscal, esta percepción se visualiza en aquellos con más de diez años de experiencia.

Los hechos posteriores surgen después de un cierre contable y financiero, lo que indica que los dictámenes deberán contemplar todas las situaciones pertenecientes a la organización, con el objeto de emitir el informe que contenga los requisitos exigidos por Ley; por lo tanto, la aplicación de la NIA 700 en cuanto a la emisión del informe del auditor deberá estar acorde con lo señalado en el Código de Comercio.

Con lo señalado anteriormente, la percepción de los revisores con **menos de tres** años de experiencia, *tres* enunciaron, que la NIA 700 se encuentra acorde en algunos aspectos con el Código de Comercio, a pesar de que el código no contempla ciertas situaciones señaladas en la ley 43/90, *dos* indicaron que no se encuentra acorde y *cuatro* señalaron que la NIA 700 y el artículo 208 del Código de Comercio están acorde. Entre **cuatro y seis** años como garantes de la información financiera, *uno* mencionó que solo en algunos aspectos, por su contexto internacional; *tres* indican que no está acorde y *cuatro* indican que si están acorde.

Entre **siete y diez** años, *cuatro* expresan que la NIA 700 y el artículo 208 del código de comercio están acordes y *dos* expresan que no lo están, Los revisores con **más de diez** años, *cuatro* enunciaron que si se encuentra en concordancia y siete señalan que no tiene concordancia la NIA 700 vs Código de Comercio (art, 208).

Gráfico 18: Concordancia NIA 700 vs Código de Comercio



Fuente: Resultados del trabajo.

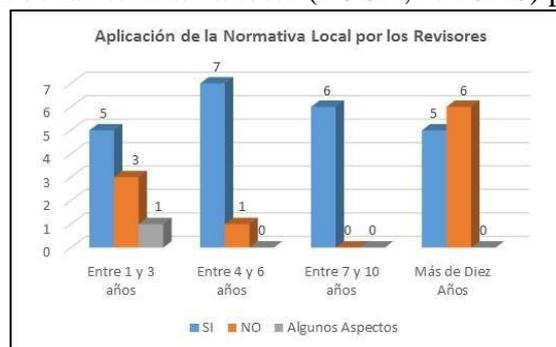
El gráfico 18 refleja una división de percepción, a pesar de que los revisores con más de diez años de experiencia señalan que no hay concordancia entre el Código de Comercio y la NIA 700.

Continuando con el análisis de sondeo de percepción, las pequeñas y medianas empresas que no tengan más de doscientos empleados o unos activos iguales o superiores a 30.000 SMLV, acorde a las exigencias emitidas por el Código de Comercio para tener Revisor Fiscal y las normas de doble propósito generan una disyuntiva para el Revisor, por tanto las pymes con obligación de tener Revisoría Fiscal según los encuestados, suministran la siguiente percepción:

Los garantes de la información financiera con **menos de tres** años de experiencia *uno* mencionan que a pesar de tener doble normativa, las NIAs podrían ayudar a realizar el trabajo del Revisor, *tres* mencionan que los revisores no aplicaran la normativa local y *cinco* consideran que si se aplicara la normativa local en el ejercicio del Revisor Fiscal. Entre **cuatro y seis** años, *uno* opina que no se terminara utilizando la normativa local y *siete* advierten que si se terminara utilizando la normativa local por el impacto de las pymes. Entre **siete y diez** años *seis* manifestaron que si se terminara empleando la normativa local (PGCA y NAGAS). Aquellos con **más de diez** años de experiencia como revisores *seis* consideran que no se terminara aplicando la normativa local debido a que existe una ley que lo exige y determina su propia normativa y *cinco* consideran que finalmente la mayoría de los revisores terminaran aplicando la normativa local.

El gráfico 19, muestra la percepción sobre la utilización de la normativa local por parte de los Revisores Fiscales, identificándose que los encuestados consideran que los garantes de la información financiera terminaran aplicando la normativa local, sin embargo el sondeo de percepción de los Revisores Fiscales con más de diez años se visualiza dividida.

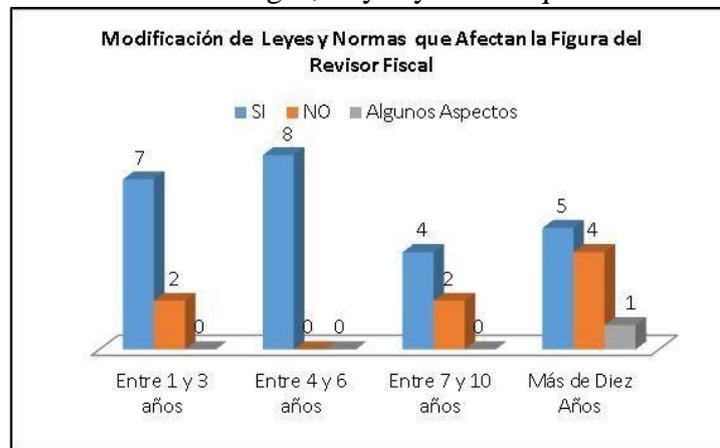
Gráfico 19: Aplicación de la Normativa local (PCGA, NAGAS) por los Revisores Fiscal.



Fuente: Resultados del trabajo.

Por ende, al existir dos normativas de doble propósito por la convergencia hacia la normativa internacional, y acorde con la percepción anterior, esta requerirá que se modifiquen la normativa relacionada con el derecho contable. Con lo anterior, la percepción suministrada por los encuestados que ejercen la actividad de revisores con **menos de tres** años de experiencia, *dos* mencionaron que no se requiere modificar la normativa relacionada con la Revisoría Fiscal y *siete* opinan que si es necesario modificar la normativa que afecta el ejercicio de la figura del Revisor Fiscal. Entre **cuatro y seis** años, **ocho** exponen la necesidad de que el Estado modifique la normativa relacionada con el derecho contable y que afecta al Revisor Fiscal como por ejemplo el estatuto de la revisoría fiscal. Entre **siete y diez** años de ejercer como revisor, *dos* enuncian que no es necesario y *cuatro* consideran que si se requiere modificar la normativa. Los revisores con **más de diez** años, *uno* señala que se requiere modificar la normativa en algunos aspectos, *cuatro* mencionan que no se requiere modificar la norma y *cinco* indican que si se requiere modificar la normativa relacionada con el derecho contable que afecte la figura del Revisor Fiscal.

Gráfico 20: Modificación de Códigos, Leyes y Norma que Afectan al Revisor Fiscal



Fuente: Resultados del trabajo.

El gráfico 20, refleja como percepción general la modificación de la normativa relacionada con el derecho contable y los efectos en el revisor, sin embargo, los encuestados con menos experiencia y entre cuatro y seis años están de acuerdo que se debería modificar la norma, mientras que los que tienen más de diez años de experiencia están más divididos en este tema.

2.2 Percepción Global de los Encuestados

De los cincuenta y tres encuestados que ejercen la profesión de Contaduría Pública, con experiencia o sin experiencia en la Revisoría Fiscal, el 62% han manifestado que el enfoque de la Revisoría Fiscal no se orienta al aspecto tributario si no a lo integral, mientras que el 38% opina que su dirección se limita a los aspectos tributarios.

En cuanto a la independencia y objetividad, establecida en la normativa como una caracteriza fundamental en el desarrollo de las Funciones del Revisor Fiscal, el 55% de los encuestados perciben que los garante de la información financiera no cuentan con esta característica, por la falta de claridad en la normativa, que conlleva a errores de interpretación, o por los conflictos de interés entre las organizaciones y la dependencia laboral que afectan la ética profesional, conduciendo a una dependencia económica. Mientras que el 45 % consideran que si cuenta con los aspectos de objetividad e independencia para ejercer el ejercicio de Revisoría Fiscal, ya que la ley garantiza la independencia.

Sin embargo, el 64% de los encuestados consideran que los Revisores Fiscales son garantes de la Fe pública como criterio vinculado de verdad y certeza, porque así lo estipula la Ley al momento de dictaminar los Estados Financieros. Para ello, se requiere que sea un auditor permanente que garantice la realidad de los entes económico. El 36 % indica que no son garantes de la Fe Pública, porque se ha desvirtuado la figura, así como la falta de ética que ha ocasionado escándalos financieros por la falta de independencia. Estos hechos, manifiestan una dualidad, entre el concepto de independencia versus el concepto de Fe Pública.

Lo anterior es necesario para el buen cumplimiento del ejercicio de la Revisoría, por ende, la comprensión de los estándares internacionales (NIIF- NIAs), es de gran importancia para la emisión del dictamen, por lo tanto, de los encuestados solo el 26% conoce y comprende completamente, un 40% conoce y comprende en buena medida, mientras que un 26% conoce algunos aspectos y un 7% desconoce la normativa; Visualizándose que aún no hay una comprensión completa de los estándares internacionales (NIIF-NIAs).

Pero, si no hay un conocimiento y comprensión completo de la normativa, porqué el 53% de los encuestados señalan que el lenguaje utilizado en los estándares internacionales (NIIF-NIAs) es de fácil comprensión y un 47% indica que no es de fácil comprensión; observándose una división entre los encuestados sobre la percepción del lenguaje empleado en la normativa, que conduce a generar un interrogantes ¿ Es el lenguaje de la normativa, la falta de compromiso por parte de los contadores o probablemente es la percepción de cada individuo sobre la normativa?, como se observa en la respuesta, que indican problema de traducción, enfoques globales económicos, problemas de interpretación y su entorno socio cultural.

Contexto que quizás afecta la interrelación entre los contadores, administradores y los inversores para establecer las políticas contables en una organización, lo cual se percibe en los encuestados con un 41% que indican que ésta terminará siendo realizada por los Contadores, contrario a lo que señala la normativa, mientras que un 40% está parcialmente de acuerdo, un 8% en desacuerdo, un 2% parcialmente en desacuerdo y un 9% totalmente en desacuerdo.

Estas políticas contables están enmarcadas en criterio de reconocimiento y medición de los elementos de la Situación Financiera y el Estado de Resultados Integrales, los cuales por ser preceptos globales presentan opcionalidad para la representación de los hechos económico de una compañía, que posiblemente afecten la realidad económica de una organización. Dentro de esta percepción, el 43% de los encuestados indicaron estar de acuerdo, el 21% parcialmente de acuerdo, el 9% parcialmente en desacuerdo y totalmente en desacuerdo un 9%; observándose problemas de interpretación que probablemente afecten el ejercicio del Revisor Fiscal.

Por ende, la presencia de opcionalidad e interpretación de los estándares internacionales (NIIF-NIAs), al momento de su implementación en un ente económico probablemente afecten el ejercicio del Revisor Fiscal; preceptos visualizados por los encuestados, ya que el 81% han manifestado que la implementación de las normas internacionales de información financiera, tienen un impacto directo en el ejercicio de la Revisoría Fiscal; por la experticia para comprender el negocio y así poder realizar las revelaciones en los informes o dictámenes. Los cuales involucran una mayor responsabilidad, cambios de visiones pasando de lo tributario a lo financiero, una mayor formación y actualización de la normativa que va evolucionando a la par con el mercado y que posiblemente la normativa contable del país, por ser de regulación pública, no avance por las prioridades por parte del Estado para la emisión de normas y leyes.

Leyes y normas que deberán ser consideradas por las organizaciones y tomadas en cuenta en la planeación de la auditoría (la NIA 300). Sin embargo, dentro este contexto, surge el siguiente interrogante ¿El Revisor Fiscal, deberá contemplar en sus procesos de auditoria la normativa local (Principios Contables Generalmente Aceptados, Decreto 2649/93) y la

normativa internacional señalada en la Ley 1314/2009 por su vigencia?, interrogante que visualiza efectos en el desarrollo del ejercicio del Revisor Fiscal; y según los encuestados, el 45% manifiestan estar de acuerdo en los efectos de las normativa de doble propósito en el desarrollo de la actividad de los garantes de la información financiera, un 23% indica estar parcialmente de acuerdo, un 20% no estar de acuerdo con esta postura, un 2% parcialmente en desacuerdo y un 9% indica estar totalmente en desacuerdo.

Normativa, que forja grandes responsabilidades tanto al Contador Público como a los garantes de la información financiera, los cuales deberán identificar riesgo y fraudes por parte de los usuarios internos de la información; por ende, la inadecuada utilización de la normativa por errores de aplicación o comprensión de los estándares internacionales (NIIF-NIAs), afectan al Revisor Fiscal en lo penal y civil, por ser el garante de la información financiera a través de la Fe Pública que establece la credibilidad de la misma. Este precepto lo observa el 72% de los encuestados, un 21% indica que no se ven afectados y un 8% percibe que solo en aspectos como la interpretación de la realidad económica de la compañía.

Dentro de la identificación de los riesgos, los hechos posteriores al cierre del ejercicio contable, posiblemente afecten el ejercicio del Revisor Fiscal, porque la normativa contable local no evolucione con la normativa internacional, como se evidencia en la emisión de los decretos reglamentarios los cuales son una fiel copia de la normativa internacional con fechas de 2009 y la normativa comenzó a ser aplicada a partir del 2014, esta percepción es considerada por el 62% de los encuestados mientras que un 30% indican que no afectará el ejercicio del Revisor Fiscal y un 8% señalan que afecta el ejercicio en aspectos que incidan en el dictamen por no informar la situación oportunamente o por una interpretación errónea de la normativa sobre políticas contables y hechos posteriores (NIC 10).

Por otro lado, el artículo 208 del Código de Comercio establece la forma de emitir el dictamen del Revisor Fiscal, el cual deberá estar en concordancia con lo señalado en el decreto 302 de 2015 sobre el dictamen del auditor NIA 700, sin embargo, la NIA es más amplia en cuanto como elaborar el dictamen, partiendo de las evidencias, emisión de la opinión y los elementos de un dictamen y sus diferentes informes acordes a su opinión, el código refleja unos límites sobre lo que debe informar en cuanto a la obtención de la información, procedimiento para revisar y la emisión de un concepto de legalidad y la fidedignidad de la información, Visualizando así, una concordancia limitada en donde prima el código y no el decreto, el cual ha sido percibido por los encuestados, ya que el 47% indica que no hay correlación porque una cosa es “evaluación financiera posterior y otra control permanente” y un 41% menciona que si hay relación, mientras que el 11% establece que hay relación en algunos aspectos.

Por otra parte, la normativa señalada en el decreto 302/2015 enuncia unas limitantes para su aplicación entre NIIF-NIAs y PGCA y NAGAS, por parte de los Revisores Fiscales, dentro de estas limitantes, de los 53 encuestados el 70% considera que los garantes de la información financiera terminarán aplicando la normativa local vigente, el 26% indican que no, y el 4% señala que se aplicara la normativa local por aspectos por el impacto de la pymes.

3. Conclusiones

Con los aspectos señalados anteriormente, se percibe la necesidad de modificar la normativa relacionada con el derecho contable, para corregir posibles problemas de interpretación que puedan afectar el ejercicio del Revisor Fiscal; este enunciado fue visualizado por el 77% de los encuestados mientras que el 19% indican que no es necesario modificar la normativa y el 4% señala que se deberá reformar algunos aspectos de la normativa.

Los estándares internacionales (NIIF-NIAs), impactan el ejercicio del Revisor Fiscal, generados en primera instancia por la falta de comprensión de la normativa y estar obligados a contextualizar los enfoques de la normativa de doble propósito.

La falta de comprensión de los estándares internacionales, han llevado a los encuestados a visualizar que el Revisor Fiscal es generador de la Verdad y Certeza a través de la Fe Pública, a pesar de que señalan que la opcionalidad afecta el ejercicio del Revisor Fiscal, sin evidenciar el impacto de ésta, en cuanto a la manipulación de la información financiera que repercute en el Dictamen del Revisor Fiscal.

Se visualiza que los encuestados perciben que a pesar de existir normativas para el registro de los hechos económicos y los procesos de auditar, los Revisores Fiscales no cuenta con independencia y Objetividad, por la falta de independencia económica.

Se establece que la percepción de la mayoría de los encuestados en cuanto el enfoque del Revisor es Integral.

Se determina que la percepción de los encuestados sobre la elaboración de la políticas contables bajo NIIF, será realizada por los Contadores Públicos.

Se visualiza que la mayoría de los encuestados han percibido que la implementación de estándares internacionales (NIIF-NIAs), conllevan una mayor responsabilidad al Revisor Fiscal, no solo por su aplicación si no por los impactos que probablemente se generen a nivel legal.

Al existir dos normativas contables vigentes, los encuestados han percibido que la mayoría de los Revisores Fiscales terminaran aplicando la normativa local vigente.

Se visualiza que la emisión de Leyes y Decretos de los estándares internacionales generan problemas de interpretación, por cuanto las leyes se contradicen entre sí, por ende se requiere ser modificadas.

Referenciales

CARDONA, Arteaga John. La Profesión Contable en Antioquia 1850-1900, **Revista Contaduría Universidad de Antioquia**, n.12, 1988.

CÓDIGO DEL COMERCIO. Decreto n 0302, 2015.

CÓDIGO DEL COMERCIO. Decreto n.1946, 1936.

CÓDIGO DEL COMERCIO. Decreto n.2373, 1936.

CÓDIGO DEL COMERCIO. Decreto n.2521, 1950.

CÓDIGO DEL COMERCIO. Decreto n.2640, 1993.

CÓDIGO DEL COMERCIO. Decreto n.2649, 1990.

CÓDIGO DEL COMERCIO. Decreto n.410, 1971.

CONSEJO DE NORMAS INTERNACIONALES DE FORMACIÓN EN CONTADURÍA. Normas Internacionales de Formación, n. 1-8, p. 35.

LEY, n. 43, 1990.

SALLE, Manuel, Juan C. El Mundo Globalizado de la Auditoría Externa. **Revista Contaduría y Administración**, n.207, octubre-diciembre, 2002.