Evaluación de los elementos en la presentación de la opinión y emisión del informe de auditoría del Revisor Fiscal según las normas internacionales de auditoría, a partir de la modificación en la (NIA 700)

Trabajo de investigación para optar por el título de Especialista en Revisoría Fiscal y Auditoría Internacional

Presentado por:

Yesica Paola Tapiero Retavizca

Presentado a:

Diana Milena Carmona Muñoz

Universidad Militar Nueva Granada

Facultad de Ciencias Económicas

Especialización Revisoría Fiscal y Auditoría Internacional

2017

Evaluación de los elementos en la presentación de la opinión y emisión del informe de auditoría del Revisor Fiscal según las normas internacionales de auditoría, a partir de la modificación en la (NIA 700)[1]

Yesica Paola Tapiero Retavizca[2]

RESUMEN

El principal propósito de esta investigación, es la de evaluar los elementos en la presentación de la opinión y emisión del informe de auditoría del Revisor Fiscal según las normas de auditoría , a partir de la modificación en la NIA 700 bajo una metodología descriptiva que ayudara a identificar y contextualizar al lector sobre los factores de sensibilidad emanados según las modificaciones presentadas en la NIA 700 y que además permitirá apreciar y valuar el cambio principal que introdujo el conjunto de normas respecto a la presentación del informe y opinión anterior. La conclusión principal es la de por medio de las revelación brindar mayor información a los usuarios externos creando un lenguaje entendible y confiable partiendo de propuesta clara inicial con el cliente.

Palabras Clave: Revisor Fiscal, norma internacional de auditoría, estados financieros, informe.

ABSTRACT

The main purpose of this research is to evaluate the elements in the presentation of the opinion and issuance of the audit report of the Prosecutor reviewer according to international standards of auditing, from the modification in the ISA 700 under a descriptive methodology that would help to identify and contextualize the reader on sensitivity factors emanating according to amendments submitted in the ISA 700 , and that will also allow to appreciate and evaluate the main change introduced by the set of rules regarding to the presentation of the report and former opinion. The main conclusion is to provide through the disclosure information to external users creating a language understandable and reliable based on a clear proposal at the beginning of the provision of the service with the customer.

Keywords: Auditor, international standard audit, financial statements, report.

[1] Este artículo de reflexión es el resultado del trabajo desarrollado como opción de grado en la materia de investigación titulado: Presentación del dictamen e informe del Revisor Fiscal o Auditor Independiente aplicando las normas internacionales de auditoría, a partir de su modificación en la NIA 700. Artículo dado por la Especialización de Revisoría Fiscal y Auditoría Internacional de la Universidad Militar Nueva Granada año 2017.

[2] Estudiante de la especialización de Revisoría Fiscal y Auditoria Internacional de la Universidad Militar Nueva Granada. Contador Público Universidad Central, Facultad de Ciencias Administrativas, Económicas y Contables. Auditora, revisora fiscal firma Ernst & Young Audit. Correo electrónico: *ptapieror@gmail.com*

1. INTRODUCCIÓN

En el afán de realizar envío de Estados Financieros dictaminados a las diferentes Superintendencias facultadas en Colombia según resolución número 1 expedida el 18 de diciembre de 1939 donde se exigió que fueran certificados no solo con firma de Representante Legal y Contador Público sino la atestación del Revisor Fiscal (Superintendencia de Sociedad Anónimas, 1939), y posteriormente según Resolución 204 del 06 de junio de 1940 (citado por Bermúdez, 1996) dentro de los plazos emitidos por las mismas, mediante comunicados llamados "Circulares Externas", se evidencian errores de redacción, fechas, faltantes o sobrantes de información por lo cual fue creada y posteriormente modificada la NIA 700, cuyo fin es dar solución a los errores presentados en la emisión de opinión en los estados financieros, siguiendo además la línea de crear lenguaje universal en los negocios de Colombia en el cual se tenga opción de hacer comparable e incluyente la información con empresas del exterior, en búsqueda de realizar negocios con entes extranjeros o uniones estratégicas que permitan a terceros no solo entender perfectamente el funcionamiento de la entidad, sino evaluar los riesgos y beneficios que tienen de forma inherente estas alianzas.

La contribución que se quiere brindar mediante el presente artículo se determinará en la identificación de la recepción que tendrá la aplicación de los cambios dados en la opinión de auditor independiente basados en limitación de asuntos claves de riesgo revelados, es necesaria por la percepción que tendrán los entes externos sobre un posible lenguaje de riesgos repetitivos además de ser pertinente y necesaria abordar la modificación a la norma por la obligatoriedad de la misma, para realizar evaluación de presupuestos en tiempos y costos en los que incurre el auditor para obtener un mayor nivel de detalle y precisión que se represente en la emisión de informe y su derivación de la imagen que se crea ante los clientes por las consecuencias que determina el informe como disociador para fines del

negocio o un aliado para su crecimiento sin perder independencia, del cual el revisor fiscal o auditor independiente se favorecería en el momento de realizar las diferentes propuestas de servicios de revisoría fiscal especificando claramente el alcance de la misma y la información a revelar en el resultado de la auditoría a los estados financieros.

En Colombia se estableció un órgano el cual sería el encargado de realizar el control fiscalizador con base en figuras europeas a las compañías existentes que contaran con características especiales según Cardona John (citado por Bermúdez Gómez, 1996) presentó lo tratado desde el siglo XIX en el ensayo *"La Profesión Contable en Antioquia 1850 - 1900, publicado en el número 12 de la revista Contaduría Universidad de Antioquia"* pues se ha determinado que en el año 1887 mediante la Ley 57 en el artículo 562 se determinó la figura de Comisario la cual indicaba el pago directo por parte de la administración a una persona encargada de vigilar las operaciones (Ley 57, 1887), también menciona John Cardona (citado por Bermúdez Gómez, 1996) "*La obligatoriedad de las sociedades en comandita por acciones a tener Junta de Vigilancia y presentar a fin de cada año a la Asamblea una memoria acerca de los inventarios y de las proposiciones para la distribución de dividendos*". De esta manera se dio paso a determinación de rigurosidad a la figura del órgano mismo mediante la Ley 58 de 1931 en su artículo 26 donde se indicaba de forma superficial la independencia que se debía tener en cualquier sentido en el caso de ser empleado bajo la figura de Contralor (Ley 58, 1931), como fue llamado tal como se indicó en artículos anteriores que aplica en un inicio para la auditoría al sector público, aunque su vigencia inicio a partir del año 1937, en el año de 1935 mediante la Ley 73 en su artículo 6to se determinaron las funciones propias del Revisor Fiscal y en el artículo 7mo como debe ser el nombramiento, a partir del año 1937 se creó la Asociación Colombiana de Contadores donde se abordaban las labores directas y temas específicos de la labor del contador (Ley 73, 1935), es así como mediante el Decreto 2373 de 1956 se impone la

condición que los Revisores Fiscales deben ser Contadores Públicos, defendiendo así el conocimiento y calidad técnica junto con el prestigio de la carrera que estaba siendo abordada por profesionales empíricos que no contaban con la experticia y aprendizaje técnico, frente a las diferentes leyes, normas y decretos emanadas dando mayor rigurosidad al ejercicio del revisor fiscal en Colombia (Decreto 2373, 1956), para el año 2015 mediante el Decreto 302 se incluyen de forma globalizada en el desarrollo del trabajo propio las llamadas Normas Internacionales de Auditoría (NIAS) (Decreto 302, 2015) las cuales fueron expedidas por la Federación Internacional de Contadores conocida como International Federation of Accountants (IFAC) fundada en 1977 y las actualizaciones, modificaciones o creaciones que realiza anualmente el Comité Internacional de Prácticas de Auditoría también conocido como International Auditing and Assurance Standards Board (IAASB) con el fin de proteger el interés público a través de la exigencia de altas prácticas de calidad y uniformidad en los servicios relacionados, a través de la emisión de pronunciamientos, esto en consecuencia de casos presentados como el de la compañía Enron Corporation auditados por la firma Arthur Andersen donde se perdió credibilidad a partir de la quiebra que se llevó por delante los ahorros de miles de accionistas (Alvarez, 2010). Por presentación de informes o dictámenes en limpio que no reflejaban la realidad del estado en el que se encontraba la compañía aun cuando la firma fue absuelta basándose en la vaguedad de las pruebas (Anonimo, 2005).

Según Decreto 302 de 2015 se obliga a aplicar.

> *El marco técnico a las Compañías Grupo 1, Compañías Grupo 2 que tengan más de 30,000 SMLV de activos o más de 200 trabajadores, estados financieros consolidados de compañías grupo 1 y 2, y, para las compañías que aplicaron voluntariamente los requerimientos del Grupo 1, a partir del 01 de enero de 2016, en este caso Formación de Opinión y Presentación de Informes sobre declaraciones enmarcadas dentro de la NIA 700. (Decreto 302, 2015)*

La Formación de opinión se encuentra definida dentro de la responsabilidad del auditor sobre los estados financieros, ocupación de la forma y el contenido del informe del auditor

emitido como resultado de una auditoría de los estados financieros, siendo igualmente uno de los procedimientos finales de la auditoría y presentación de todas las NIA´s (NIA 700, 2015), donde se enmarca el resultado de todo un proceso de planeación, ejecución y seguimiento de un trabajo definido y estructurado que permite obtener como resultado una opinión que permite presentar a socios, accionistas, proveedores, estado y terceros obtener fiabilidad de la gestión realizada por la administración.

A partir de la información presentada se plantea la siguiente pregunta de investigación.

¿Cuáles son los elementos que se evaluarían en la presentación de la opinión y emisión del informe de auditoría del Revisor Fiscal según las normas internacionales de auditoría a partir de la modificación en la (NIA 700)?

Para dar respuesta a la pregunta de investigación, se plantea el siguiente objetivo general, **Evaluar los elementos en la presentación de la opinión y emisión del informe del Revisor Fiscal según las normas internacionales de auditoría a partir de la modificación de la NIA 700**.

Para el cumplimiento del objetivo general se plantean los siguientes objetivos específicos.

- Caracterizar la norma internacional de auditoría 700 modificada el 15 de diciembre de 2016 respecto a NIA 700 anterior
- Exponer los principales cambios generados en la modificación de la NIA 700
- Evaluar ventajas y desventajas que traerá al Revisor Fiscal la revelación de información de las compañías según modificación de la NIA 700 y 701
- Identificación de factores de sensibilidad frente a las revelaciones emanadas según la modificación de la NIA 700

El presente artículo está compuesto por cuatro secciones donde se trabajará en su primer desarrollo el marco teórico seguido por la presentación del marco legal para realizar metodología y sucesivamente

responder mediante un resultado para finalmente obtener unas conclusiones.

2. MARCO TEÓRICO

Dado que el objetivo central de esta evaluación de elementos estará expuesto en la investigación según modificación de la NIA 700, será necesario forjar algunos parámetros que sirvan de referentes conceptuales, para comenzar entenderemos como llega a Colombia el concepto de Auditor, de Revisor Fiscal y que representa la emisión del Informe de Estados Financieros.

2.1 Forjadores de Auditoría

El termino más cercano a Revisoría Fiscal hace aparición en el sigo XVIII bajo la figura de Comisario con el fin de realizar función de vigilancia para vigilar el desarrollo de funciones dentro de la compañía a los administradores o gerentes de la misma, siendo este servicio pagado con dinero del desarrollo del objeto social de la compañía (Blanco Y, 1987).

Siguiendo la línea de cambios derivados de las necesidades de crear confianza a raíz de los escándalos y contar con un lenguaje único y homogéneo se hace necesaria la aplicación de normas uniformes que permitan realizar auditorías enmarcadas dentro de los mismos lineamientos con el fin de poder presentar evaluaciones claras sobre determinada compañía y principalmente sus Estados Financieros.

2.2 Revisoría Fiscal

En Colombia ha sido nombrado Revisor Fiscal aquel funcionario externo a la compañía en la cual haya sido nombrado por el máximo órgano y cuente con una serie de requisitos explícitamente expedidos en el Código de comercio dentro de los cuales se encuentra el tener titularidad como Contador Público y contar con Tarjeta Profesional, esta figura es operada en diferentes países con denominaciones como “Comisario de cuentas o Jurado de Cuentas” en Argentina, “sindico o inspector de vigilancia” en Bolivia, “auditor independiente” en Brasil, “Inspector de cuenta” en Chile “Comisario” en Ecuador, España, México y Venezuela (Chivatá & Díaz); a pesar que la denominación de la

función sea nombrada de diferentes formas en cada uno de los países, la esencia de la labor del auditor es expresada según Mantilla (citado por Chivatá & Díaz) como "*el aseguramiento de que la información sea creíble , esto es que el usuario pueda confiar en ella para la toma de decisiones.*

2.3 Normas internacionales de Auditoría NIA´s.

¿Qué es la auditoría?

Es un proceso sistemático que obtiene y evalúa de manera objetiva las evidencias recolectadas sobre aspectos relacionados con la actividad económica de la compañía, donde siguiendo una serie de procesos o metodologías se finaliza con la determinación del grado del contenido informativo. (Cuellar, 2003)

"Las Normas Internacionales de Auditoría nacieron en los años 70 como fruto del esfuerzo de unificación y estandarización de las metodologías de auditoría " (López & Correa, 2016)

Estas llegaron a Colombia como implementación requerida a partir del 01 de enero de 2016 por efectos de "la globalización de los mercados financieros han impulsado la normalización de la información financiera a nivel mundial " (CTCP).

Anteriormente para los trabajos de auditoría se utilizaban metodologías basadas en principios de Normas de Auditoría Generalmente Aceptadas o sus siglas (NAGA). ¿Por qué fueron reemplazadas por un contexto internacional? A raíz de la denominación de aseguramiento lo cual abarca auditoría y revisión como delimitación alta, y la palabra estándares lo cual denota calidad en el trabajo de revisión e información presentada focalizando no solo la metodología indicada para cualquier auditoria de estados financieros sino en la administración de riesgos, las NIA´S se basan en el siguiente conjunto de aspectos primordiales para su entendimiento (López & Correa, 2016):

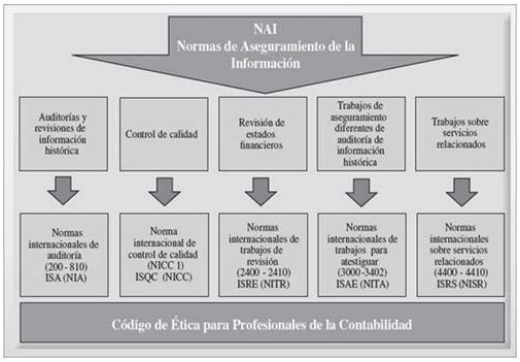
1. *Fundamentos o respaldos donde se encuentra prefacio, estructura conceptual, glosario, código de ética.*
2. *Estándares internacionales sobre control de calidad, relacionado con la calidad de las firmas que desempeñan servicios de auditoría y revisorías profesionales, el ISQC1.*
3. *Estándares internacionales de auditoría, referidos a auditorias de*

información financiera histórica y clasificada en 6 grupos.

a. *Principios y responsabilidades generales*
b. *Valoración del riesgo y respuesta a los riesgos valorados*
c. *Evidencia de auditoría*
d. *Uso del trabajo de otros*
e. *Conclusiones de auditoría y presentación de reportes de auditoría*
f. *Áreas especializadas*

4. *Estándares referidos a los compromisos de aseguramiento diferentes a las auditorías de revisiones de información financiera histórica llamados ISAE.*
5. *Estándares internacionales sobre servicios relacionados ISRS / NISR*

Grafica N° 1. Composición de las Normas de Aseguramiento de la Información



(Legis contable, 2015) *Corresponde a la clasificación del aseguramiento como una auditoría razonable.*

Siguiendo todos los aspectos de entendimiento concluimos con el proceso del cual deriva un examen calificador, consecuente , ordenado y detallado de un conjunto de información de la entidad auditada (Cuellar Mejía, 2009), donde se emite una opinión objetiva basados en las evidencias NIA 402 relacionadas con la información sobre las actividades económicas, acontecimientos y riesgos relacionados fundamentados en los principios éticos de independencia y objetividad , más la utilización de técnicas derivadas de las NIA 520 y 530, donde el resultado sea permitir a socios, entidades financieras y demás terceros una adecuada toma de decisiones, y a su vez brindar recomendaciones que permitan mejorar la funcionalidad y estructura contable de la empresa auditada (Cuellar, 2003).

3. Metodología

En la siguiente investigación cualitativa de tipo descriptivo mediante revisión documental, se evalúan los elementos en la presentación del dictamen e informe del revisor fiscal a partir de la modificación de la Norma Internacional de Auditoría 700, desarrollándose en diferentes etapas metodológicas que permitirán abordar cada objetivo específico que fomenta el objetivo general.

3.1 Caracterizar la norma internacional de auditoría 700

modificada el 15 de diciembre de 2016 respecto a NIA 700 anterior

Se analiza la norma internacional de auditoría 700 revisada en junio de 2013 y la norma internacional de auditoría 700 revisada en enero de 2015, en la página de internet oficial de la Federación Internacional de Contadores o por sus siglas en ingles IFAC, con el fin de poder determinar cuáles fueron los elementos importantes para presentar modificación e implementación obligatorias para auditoría de estados financieros efectivas para periodos que finalizan a partir del 15 de diciembre de 2016.

3.2 Exponer los principales cambios generados en la modificación de la NIA 700

Mediante revisión de la norma internacional de auditoría 700 se reconoce la nueva forma de aplicación a la opinión y emisión del informe del Revisor Fiscal para exponer el cimiento de los nuevos cambios y su aplicación en compañías de Grupo 1, 2 y 3.

3.3 Evaluar ventajas y desventajas que traerá al Revisor Fiscal la revelación de información de las compañías según modificación de la NIA 700 y 701.

Con base en el análisis previo de los respectivos cambios, modificaciones y aportes en la estructura de presentación y contenido de la opinión e informe del Revisor Fiscal se establece claramente cuáles pueden ser las posibles desventajas y ventajas que traerá para el Revisor Fiscal este nivel de detalle en una presentación de fe pública ante organismos externos, que busca como resultado obtener mayor entendimiento del alcance de auditoría generado desde la propuesta de trabajo, como el manejo de lenguaje técnico que puede ser mal interpretado con usuarios externos de la información que desconocen el significado de algunas palabras.

3.4 Identificación de factores de sensibilidad frente a las revelaciones

Se identificará mediante presentación de dos casos, opinión limpia y opinión con salvedades o calificada, cuales

elementos exhibidos en la NIA con modificación cuya presentación es de obligatoriedad de aplicación, afectan la sensibilidad de los segmentos presentados aquí, para posteriormente identificar las alzas de los costos mostrados como resultado de esa nueva opinión de auditoria y la imagen que tienen la entidad hacia el Revisor Fiscal al realizar la divulgación de los asuntos claves de auditoría, alcance, responsabilidad y negocio en marcha derivado de la información no solo financiera y de control interno que maneja la compañía.

4. Resultados

Es importante señalar que los resultados de esta investigación permitirán al revisor fiscal o auditor externo dar a conocer las respectivas modificaciones realizadas a la NIA 700, que deben ser tenidos en cuenta desde la propuesta de auditoría, análisis del alcance, tiempo, costos y definición de riesgos para proyectar el impacto de la misma.

4.1 Caracterización de la norma internacional de auditoría 700 modificada el 15 de diciembre de 2016 respecto a NIA 700 anterior

Para comenzar se va a especificar el concepto de opinión y emisión del informe del Revisor Fiscal como conceptualización importante:

4.1.1 ¿Qué son Estados Financieros Dictaminados?

Según la Ley 222 de 1995 en el artículo 38 presenta "*Son dictaminados aquellos estados financieros certificados que se acompañen de la opinión profesional del revisor fiscal o, a falta de éste, del contador público independiente que los hubiere examinado de conformidad con las normas de auditoría generalmente aceptadas"* (Congreso de Colombia, 1995), adicionalmente la Junta Central de Contadores puntualizo el alcance del artículo que:

> *En virtud del cual los estados financieros dictaminados deben ser suscritos por el revisor fiscal, anteponiendo la expresión "ver la opinión adjunta u otra similar", la cual es de carácter obligatorio. Por ello, se debe resaltar que la firma del revisor fiscal en los estados financieros significa y tiene el*

> *alcance de lo expresado por él en el respectivo dictamen, sin que se le pueda dar la connotación de una autorización o certificación*. (JCC, 1998)

La cual fue modificada posteriormente por la circular externa N° 47 de 2006.

4.1.2 ¿De qué trata la norma internacional de auditoría 700?

Es una de las normatividades que debe regir el trabajo del auditor, tratando especialmente de formar opinión sobre los estados financieros, sobre la estructura y el contenido del informe de auditor siendo el mismo presentado como el resultado de la aplicación de todas las demás NIA´s, el alcance de la misma trata de "*la responsabilidad que tiene el auditor de formarse una opinión sobre los estados financieros. También trata de la estructura y el contenido del informe de auditoría emitido como resultado de una auditoría de estados financieros"* (NIA 700, 2015)

4.1.3 ¿Qué diferencia hay entre Revisor Fiscal y Auditor Independiente?

Para Colombia el término Auditor independiente se asemeja a la figura de Auditor Externo el cual según la definición brindada por Manuel Domínguez es:

> *El servicio prestado por profesionales calificados en contabilidad, consistentemente en la revisión de los estados financieros de una empresa, según normas y técnicas específicas, a fin de expresar su opinión independiente sobre la situación económica – financiera de dicha empresa en un momento dado, sus resultados y los cambios en ella habidos durante un período determinado, de acuerdo con los principios contables, generalmente aceptados.* (Borrajo Domínguez, 2012, pág. 51)

Sin embargo la norma expresa que la opinión dada en el trabajo de Revisor Fiscal sea llamada auditor independiente ya que la figura del nombre anteriormente dicho solo se conoce en Colombia basados en cumplimientos estatales o fiscales que delegan ciertas funciones específicas y claras que solo se le permiten accionar al profesional con las características dadas según artículo 2° de la Ley 43 de 1990 (citado por CTCP, 2008) "*donde se faculta exclusivamente a los contadores públicos para contratar la prestación de*

servicios de las actividades relacionadas con la ciencia contable", adicionalmente su designación debe ser según artículo 204 del Código de Comercio (citado por CTCP, 2008) *"(…) la elección del Revisor Fiscal se hará por hará por la mayoría absoluta de asamblea o de la junta de socios, en general esta elección será potestad del máximo órgano del ente económico"*

Y sus principales funciones también se encuentran claramente delimitadas, así:

> *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; 2. Dar oportuna cuenta y por escrito a la asamblea o junta de socios, a la junta directiva o al gerente, según los casos, de las irregularidades que ocurran en el funcionamiento de la sociedad y en el desarrollo de sus negocios; 3. Colaborar con las entidades gubernamentales que ejerzan la inspección y vigilancia de las compañías y rendirles los informes a que haya lugar o le sean solicitados; 4. Velar porque se lleven regularmente la contabilidad de la sociedad y las actas de las reuniones de la asamblea, de la junta de socios y de la junta directiva y porque se conserve debidamente la correspondencia de la sociedad y los comprobantes de las cuentas, impartiendo las instrucciones necesarias para tales fines; 5. Inspeccionar asiduamente los bines de la sociedad y procurar que se tomen oportunamente las medidas de conservación o seguridad de los mismos y de los que ella tenga en custodia a cualquier otro título; 6. Actualizar con su firma cualquier balance que se haga con su dictamen o informe correspondiente; 7. Convocar a la Asamblea o la Junta de Socios a reuniones extraordinarias cuando lo juzgue necesario; 8. Otras funciones del Revisor Fiscal emanadas de cada sociedad. (CTCP, 2008)*

4.1.4 ¿Qué es y cada cuanto debe hacerse una opinión y emisión del informe de estados financieros?

¿Qué es una opinión?

Es el documento formal que suscribe el Contador Público una vez que ha finalizado su examen, donde se expresa la razonabilidad de las cifras examinadas durante un período regularmente fiscal, en el cual se comunica la conclusión a que ha llegado el auditor sobre dicha presentación (Cuellar Mejía, 2009, pág. 262).

¿Cada cuánto debe presentarse?

Inicialmente la presentación obligatoria será una vez cada período fiscal el cual es comprendido normalmente como un año en curso, que para el caso

colombiano generalmente se da entre el 01 de enero y el 31 de diciembre, sin embargo las diferentes superintendencias tienen la potestad de requerir estados financieros en otros período tal como se manifiesta a continuación.

> *Se presentan estados financieros en períodos intermedios se pueden emitir mensualmente, trimestralmente, semestralmente o con otros intervalos menores de un año. Se deben presentar de manera uniforme con los del mismo período correspondiente al ejercicio anterior, para propósitos comparativos. Cada período intermedio se considera como parte integrante del ejercicio anual, por ende para su preparación y presentación se deben tener en cuenta los mismos principios o normas contables, aplicadas en el último informe anual de la sociedad. Los estados financieros de períodos intermedios deben ser certificados o dictaminados, de conformidad con los artículos 37 y 38 de la Ley 222 de 1995. Adicionalmente, con respecto al dictamen del revisor fiscal y aunque la revisión sea limitada, debe rendir un informe o dictamen sobre dichos estados financieros intermedios.* (Superintendencia de Sociedades, 1997).

Es importante tener claro cada uno de los conceptos mencionados aquí para tener mayor entendimiento en la inclusión de palabras aplicadas propias a la norma o adheridas a ellas, más aún cuando no se es ciudadano colombiano puesto que en Colombia la figura del Revisor Público es propiamente mandato fiscal cuya regulación es bastante particular en este estado.

4. 2. Exponer los principales cambios generados en la modificación de la NIA 700

Luego del conocimiento dado sobre el tratamiento de la norma internacional de auditoria 700 se pueden detallar los aspectos más relevantes que cambian con la modificación presentada, según desarrollo de encuesta como se indica en el siguiente gráfico de los cambios de la estructura del formato propiamente.

4.2.1 Formato y estructura del informe estándar del auditor

Se evidencian tres maneras potenciales considerando el informe del auditor como un valor agregado, las cuales son,

- ***Explicaciones de las responsabilidades del auditor***

En los parágrafos expresados comunicar a los usuarios de forma apropiada sobre las responsabilidades del auditor y las de la gerencia, asuntos disponibles de manera electrónica a todo el público en general como serían asuntos de fraude, independencia como auditor, negocio en marcha, información no financiera y sobre la importancia de la administración acerca de su responsabilidad derivada o establecida mediante contratos, cuyo informe se ha entendido por los demás lectores del informe al entender el alcance de las responsabilidades. (IFAC, 2011)

- ***Uso del lenguaje técnico***

  Mayor explicación de los términos técnicos que aparecen en el informe dado tal vez en un anexo, tener mayor determinación de algunos conceptos usualmente utilizados en los informes como son materialidad, representación fiel, teniendo en cuenta que siendo términos propios del ejercicio del auditor deben tener o ahondar de una manera más familiar a los lectores.

  Se representan términos y explicaciones con el fin de dar mayor conocimiento a los usuarios de la información para evitar la monotonía reflejada en los formatos de opinión concebidos en simplemente la espera del dictamen limpio, con salvedad o con abstención de opinión.

4.2.2 Comentarios del auditor sobre asuntos importantes para la comprensión de los estados financieros auditados.

En caso de que el auditor identifique inconsistencias importantes o inexactitudes materiales, la NIA declara que el auditor debe tomar las medidas apropiadas como una sección narrativa donde se lleve a los usuarios mayor importancia de dicha información relevante a los usuarios para la toma de decisiones (IFAC, 2011).

4.2.3 Modelo de reporte de gobierno corporativo.

Se basa en comunicación bidireccional existente entre el comité de auditoría y el auditor independiente, donde el comité emitiría un informe a los financieros con información sobre su supervisión del proceso de información financiera y la auditoría como mejora de la forma en que se detalla la evaluación de la compañía como negocio en marcha, es decir donde se indica según norma internacional de información financiera citada por el instituto nacional de contadores públicos, así:

> *Que la entidad podrá continuar su actividad dentro del futuro previsible. Por lo tanto se supone que la entidad no tiene la intención ni la necesidad de liquidar o recortar de forma importante la escala de sus operaciones; si tal intención o necesidad existiera, los estados financieros pueden tener que prepararse sobre una base diferente, en cuyo caso dicha base debería revelarse.* (INCP, 2015)

Además de presentar un formato amigable y conceptos más cercanos para los usuarios, y evitar centralización de importancia en el informe del tipo dado, se requiere concientización del futuro de la compañía en cuanto a la dirección dada por la administración en cuanto a los recursos entregada por socios y la gestión realizada en cada periodo fiscal.

4.2.4 Responsabilidades del auditor con respecto a otra información

Se busca dar mayor transparencia, claridad y entendimiento a los usuarios externos de la información financiera de la entidad en temas de independencia, asuntos éticos y reportes de temas claves de la auditoría (Yela Gutierrez, 2016), las cuales están específicamente inmersas y tratadas por la nueva NIA 701 llamada "*comunicación de las cuestiones claves de auditoría emitidos por un auditor independiente*" fundamentada en,

- *El juicio profesional del auditor indicando las áreas de mayor riesgo valorado de incorrección material o de riesgos significativos identificados de conformidad con la NIA 315.*
- *Juicios significativos del auditor relativos a áreas en los estados financieros que involucran juicios significativos de la dirección,*

incluyendo estimaciones contables que se han identificado como que tienen una alta incertidumbre en la estimación.

- *El efecto en la auditoría sobre eventos o transacciones significativas ocurridas durante el período.* (Deloitte, 2016)

Referente a las fundamentaciones brindadas por la big four Deloiite (2016), es importante brindar adecuadamente el juicio profesional ya que esto puede presentar curva de variaciones reflejándose actividades que atenten contra el código de ética en la perdida de objetividad, por ello a fin de no emitir juicios erróneos debe tomarse la información como estimaciones contables, presupuestos y demás adecuadamente documentados y con los respectivos pasos en la auditoría para reflejar una decisión basada en recalculó realizados por el cuerpo auditor.

4. 3 Evaluar ventajas y desventajas que traerá al Revisor Fiscal la revelación de información de las compañías según modificación de la NIA 700 y 701.

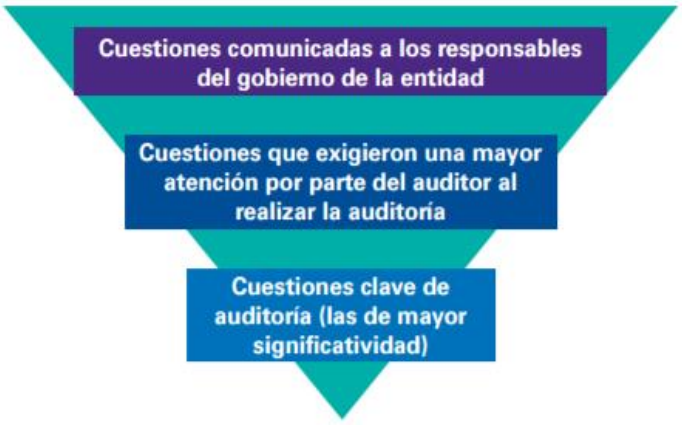
Se realizó verificación de estudios realizados a tres firmas de auditoría Deloitte, KPMG y Auditool las cuales son prestadoras de servicios como consultoría, impuestos, due diligence, tass, y muy especialmente servicio de Auditoría externa y revisoría fiscal, esto con el fin de determinar la percepción que tienen los Revisores Fiscales respecto a las ventajas y desventajas que traerá la implementación de la nueva estructura de presentación de opinión y emisión del informe de auditor independiente o Revisor Fiscal a las compañías, se encontró en las firmas nombradas anteriormente que se realizó un estudio cuidadoso por parte de expertos conocedores del tema las inquietudes traídas a presentaciones realizadas dando su punto de vista en el cual se presenta como común denominador el expresar que “las modificaciones presentadas en la NIA 700 a 720 enmarcan un reporte del auditor más informativo” (Deloitte, 2016), la modificación de las normas internacionales de auditoría *“permiten mayor transparencia e*

información más relevante" (KPMG, 2016) sin embargo la preocupación es hasta qué punto se revela más de lo indicado o en qué momento se quedan cortos en presentar información así lo expresa literalmente en forma de pregunta la firma KPMG

¿Afecta el cambio a los auditores?

Es posible que los auditores tengan la responsabilidad primordial de implantar los nuevos requerimientos pero la importancia de los cambios hace que también afecte a otras partes interesadas como inversores y miembros de Comisiones de Auditoría. Los inversores tendrán acceso a información que antes no estaba disponible y será necesario que consideren la manera de incorporar esta información, tanto en el análisis individual de cada sociedad como en la comparación entre empresas. También será necesario definir la manera en la que va a utilizarse la nueva información para evaluar la calidad de la auditoría en una jurisdicción concreta y en comparación con otras. Los nuevos informes de auditoría podrán facilitar también información que hará interactuar más al auditor con la Dirección y las Comisiones de Auditoría. En el caso de los miembros de Comisiones de Auditoría, es probable que haya una mayor interacción con el auditor, en particular, se analizará más conjuntamente el Informe de Auditoría antes de su publicación. También pueden aprovechar esta oportunidad para valorar si la información que se presenta en los estados financieros o en otras partes del informe anual y/o comunicaciones con los inversores debe actualizarse; de lo contrario, podría ocurrir que el auditor incluya en el informe más información sobre una partida que la propia empresa. Entablar cuanto antes una comunicación abierta con el auditor será de gran utilidad en este sentido. (KPMG, 2016)

Grafica N° 2 Identificar las cuestiones claves de auditoría



Fuente: Breve esquema del enfoque previsto en la nueva norma NIA-701 "Comunicación de las cuestiones clave de la auditoría en el informe emitido por un auditor independiente" (KPMG, 2016).

Así mismo la Firma Deloitte & Touche realiza algunas preguntas referentes al impacto que posiblemente se tenga en el momento de realizar las primeras emisiones de opiniones y Estados Financieros bajos los lineamientos emitidos por el órgano competente, así:

¿Tendrá la comunicación de los KAM un efecto adverso en la relación entre el auditor y la administración? La experiencia en países con adopción anticipada ha demostrado que informar los KAM

enriquece la comunicación entre el auditor y la gerencia, e incrementa la atención por parte de la Administración sobre las revelaciones referidas en el informe del auditor. La experiencia también indica que no habrá diferencias de opinión acerca de los KAM a incluirse en el informe de auditoría, siempre y cuando la Administración, el Comité de Auditoría y el auditor entiendan el objetivo de proveer mayor transparencia sobre la auditoría, y que haya existido un diálogo continuó, desde la etapa de planeación sobre aquellos asuntos candidatos a convertirse en KAM. De mucha utilidad será para el Comité de Auditoría observar un borrador del informe de auditoría tan pronto como sea posible. (Deloitte, 2016)

El éxito de la relación entre el comité de auditoría, administración o también llamado gerencia y el Revisor Fiscal está en la generación de pautas claves, precisas y claras desde el inicio en la presentación de propuesta o aceptación del servicio de auditoría y a medida que se desarrolle la misma se recomienda revisar con los dueños de la información los borradores presentados tal como actualmente se maneja mediante los llamados memorando de recomendaciones o carta a la gerencia, dando así la oportunidad para permitir aclarar asuntos que pueden percibirse como importantes tanto de riesgos o asuntos a revelar que para la administración esta adecuadamente sustentada o determinaran los pasos a seguir para subsanar los mismos.

4. 4 Identificación de factores de sensibilidad frente a las revelaciones emanadas según la modificación de la NIA 700

Según observamos en casos aplicados a auditorías con corte a 31 de diciembre de 2016, se presentaron los siguientes modelos emanados de la norma, tal como se indicó en la metodología caso de opinión limpia y opinión con salvedades.

Anexo 1.

Caso 1. Opinión con Salvedad West Arduo Colombia S.A.S

La evaluación encontrada en una opinión donde se revelan los asuntos clave de riesgos, la posible disolución es decir afectación de negocio en

marcha, crea un impacto de incertidumbre ante los terceros; por lo tanto para la Compañía expresa signo de alarma y preocupación puesto que dependiendo del mismo se cuenta con la aprobación para préstamos ante entidades financieras, inversiones de posibles compradores de acciones, etc.

Anexo 2.

Caso 2. Opinión limpia de la compañía Solpalma S.A

Para el caso enunciado se presentan tal como lo dice la norma la enunciación explicita de las responsabilidades de la administración y del auditor, es decir el alcance que se tiene durante el período en el que se ejerce la función propia de Revisor Fiscal, en este caso no observamos asuntos relevantes sobre negocio en marcha ya que como nos indica la norma esta puede tomarse de manera independiente.

El resultado de la posición que se tiene con el cliente o las determinadas compañias varia en las aceptaciones obtenidas desde la presentación de la propuesta y aceptación formal de la función de ser efectivamente Revisores Fiscales, donde predeterminadamente se obtiene conocimiento basico de cada entidad a la que se le prestará un servicio por lo cual se dejará claro en terminos monetarios cual será el valor adicional a incurrir en caso de determinar asuntos claves que deben ser revelados como lo observamos en el primer caso de compañía que tienen vinculación ya sea por asociada, matriz, filial con la cual no se puede tener una cifra fiable al no optener certificación del Revisor Fiscal de la misma.

Anexo 1.

Caso 1. Opinión con Salvedad West Arduo Colombia S.A.S

Informe del Revisor Fiscal

A los Accionistas de

West Arduo Colombia S.A.S.

1. He auditado los estados financieros adjuntos de West Arduo Colombia S.A.S., que comprenden el estado de situación financiera al 31 de diciembre de 2016 y los correspondientes estados de resultados integrales, de cambios en el patrimonio y de flujos de efectivo por el año terminado en esa fecha, y el resumen de las políticas contables significativas y otras notas explicativas.

2. La Administración es responsable por la preparación y correcta presentación de los estados financieros de acuerdo con las normas de contabilidad y de información financiera aceptadas en Colombia; de diseñar, implementar y mantener el control interno relevante para la preparación y correcta presentación de estados financieros libres de errores materiales, bien sea por fraude o error; de seleccionar y de aplicar las políticas contables apropiadas; y, de establecer estimaciones contables razonables en las circunstancias.

3. Mi responsabilidad es la de expresar una opinión sobre los mencionados estados financieros fundamentado en mi auditoría. No audité los estados financieros de Esabe West Colombiana Industrial, cuya participación es reconocida bajo el método de participación patrimonial al 31 de diciembre de 2016. Dichos estados financieros no fueron auditados, por lo que no puedo emitir una opinión con relación a estos saldos. Obtuve las informaciones necesarias para cumplir con mis funciones y efectué mi examen de acuerdo con normas de auditoría generalmente aceptadas en Colombia. Las citadas normas requieren que cumpla con requisitos éticos, planifique y lleve a cabo mi auditoría para obtener seguridad razonable en cuanto a si los estados financieros están libres de errores materiales.

4. Una auditoría incluye desarrollar procedimientos para obtener la evidencia de auditoría que respalda las cifras y las revelaciones en los estados financieros. Los procedimientos seleccionados dependen del juicio del auditor, incluyendo la evaluación del riesgo de errores materiales en los estados financieros. En el proceso de evaluar estos riesgos, el auditor considera los controles internos relevantes para la preparación y presentación de los estados financieros, con el fin de diseñar procedimientos de auditoría que sean apropiados en las circunstancias. Así mismo, incluye una evaluación de las políticas contables adoptadas y de las estimaciones de importancia efectuadas por la Administración, así como de la presentación en su conjunto de los estados financieros. Considero que mi auditoría me proporciona una base razonable para emitir mi opinión.

5. Como se indica en la Nota 10 a los estados financieros, al 31 de diciembre de 2016, West Arduo Colombia S.A.S. contabilizó por el método de participación patrimonial la inversión por $18,434,869 en Esabe West Industrial, y reconoció el resultado de operación por $3,326,579 como gastos para el año terminado en esa fecha, equivalentes al 14,26 % y 22,72 % de los total de los activos y de la pérdida del año, respectivamente. No obtuve suficiente evidencia de auditoría sobre el valor en libros de la inversión en Esabe West Industrial al 31 de diciembre de 2016 y su correspondiente pérdida neta del año, toda vez que los estados financieros de Esabe West Industrial no se preparan bajo las normas de contabilidad y de información financiera aceptadas en Colombia –NCIF, y las cifras no fueron

auditadas por revisor fiscal. En consecuencia no he podido determinar si cualquier ajuste a las cifras era necesario.

6. En mi opinión, excepto por lo mencionado en el párrafo 5 y los ajustes que pudieran derivarse, los estados financieros adjuntos, fielmente tomados de los libros, presentan razonablemente, del asunto mencionado en el párrafo 5, en todos sus aspectos de importancia, la situación financiera de la Compañía al 31 de diciembre de 2016, los resultados de sus operaciones y los flujos de efectivo por el año terminado en esa fecha, de conformidad con las normas de contabilidad y de información financiera aceptadas en Colombia.

7. Tal como se menciona en la Nota 2.3, al 31 de diciembre de 2016 la Compañía acumuló perdidas que redujeron el patrimonio por debajo del 50% del capital social quedando con un patrimonio de $2,296,900, de conformidad con la ley 1258 de 2008 se encuentra es causal de disolución, a menos que se reintegre el capital social o se tomen las medidas conducentes para enervar dicha causal dentro de los dieciocho meses siguientes contados a partir de informar a la Asamblea General de Accionistas. Así mismo, presenta un flujo de efectivo operacional negativo por $47,289,471. Los estados financieros adjuntos fueron preparados sobre la base de negocio en marcha y no incluye ajuste alguno que pueda derivarse de las medidas que adopte la Administración y los accionistas para enervar esta causal.

8. Además, fundamentado en el alcance de mi auditoría, excepto por lo mencionado en el párrafo 7, no estoy enterado de situaciones indicativas de inobservancia en el cumplimiento de las siguientes obligaciones de la Compañía: 1) Llevar los libros de actas, registro de accionistas y de contabilidad, según las normas legales y la técnica contable; 2) Desarrollar las operaciones conforme a los estatutos y decisiones de la Asamblea de Accionistas y de la Junta Directiva, y a las normas relativas a la seguridad social integral; 3) Conservar la correspondencia y los comprobantes de las cuentas; y, 4) Adoptar medidas de control interno y de conservación y custodia de los bienes de la Compañía o de terceros en su poder. Adicionalmente, existe concordancia entre los estados financieros que se acompañan y la información contable incluida en el informe de gestión preparado por la Administración de la Compañía, el cual incluye la constancia por parte de la Administración sobre la libre circulación de las facturas con endoso emitidas por los vendedores o proveedores.

Camila Carvajal Morales
Revisor Fiscal
Tarjeta Profesional 124524-T
Designado por ABC & Consultores.

Bogotá D.C., Colombia
20 de abril de 2017

Fuente: Elaboración propia basado en la emisión de estados financieros de compañías Grupo 1 y 2 en Colombia.

Anexo 2.

Caso 2. Opinión limpia de la compañía Solpalma S.A

Informe del Revisor Fiscal

A los Accionistas de:
Café Colombia S.A.S. (antes Coffee Colombia S.A.S)

Informe Sobre los Estados Financieros

He auditado los estados financieros adjuntos de Café Colombia S.A.S. (antes Coffe Colombia S.A.S), que comprenden el estado de situación financiera al 31 de diciembre de 2016 y los correspondientes estados de resultados integrales, de cambios en el patrimonio y de flujos de efectivo por el año terminado en esa fecha, y el resumen de las políticas contables significativas y otras notas explicativas.

Responsabilidades de la Administración en Relación con los Estados Financieros

La Administración es responsable por la preparación y correcta presentación de los estados financieros de acuerdo con las Normas de Contabilidad y de Información Financiera aceptadas en Colombia (NCIF); de diseñar, implementar y mantener el control interno relevante para la preparación y correcta presentación de los estados financieros libres de errores materiales, bien sea por fraude o error; de seleccionar y de aplicar las políticas contables apropiadas; y, de establecer estimaciones contables razonables en las circunstancias.

Responsabilidad del Auditor

Mi responsabilidad es la de expresar una opinión sobre los mencionados estados financieros fundamentada en mi auditoría. He llevado a cabo mi auditoría de acuerdo con normas internacionales de auditoría aceptadas en Colombia. Dichas normas exigen que cumpla con requisitos éticos, planifique y lleve a cabo mi auditoría para obtener seguridad razonable en cuanto a si los estados financieros están libres de errores materiales.

Una auditoría incluye desarrollar procedimientos para obtener la evidencia de auditoría que respalda las cifras y las revelaciones en los estados financieros. Los procedimientos seleccionados dependen del juicio profesional del auditor, incluyendo la evaluación del riesgo de errores materiales en los estados financieros. En el proceso de evaluar estos riesgos, el auditor considera los controles internos relevantes para la preparación y presentación de los estados financieros, con el fin de diseñar procedimientos de auditoría que sean apropiados en las circunstancias, pero no con el propósito de expresar una opinión sobre la efectividad del control interno de la Compañía. Asimismo, incluye una evaluación de las políticas contables adoptadas y de las estimaciones de importancia efectuadas por la Administración, así como de la presentación en su conjunto de los estados financieros.

Considero que la evidencia de auditoría obtenida proporciona una base razonable para emitir mi opinión.

Opinión

En mi opinión, los estados financieros adjuntos, tomados de los libros de contabilidad, presentan razonablemente, en todos sus aspectos de importancia, la situación financiera de la Compañía al 31 de diciembre de 2016, los resultados de sus operaciones y los flujos de efectivo por el año terminado en esa fecha, de conformidad con las Normas de Contabilidad y de Información Financiera aceptadas en Colombia.

Otros Asuntos

Los estados financieros bajo normas de contabilidad y de información financiera aceptadas en Café Colombia S.A.S. (antes Coffe Colombia S.A.S) al 31 de diciembre de 2015, que hacen parte de la información comparativa de los estados financieros adjuntos, fueron auditados por mí, de acuerdo con normas internacionales de auditoría aceptadas en Colombia, sobre los cuales expresé mi opinión sin salvedades el 29 de marzo de 2016.

Otros Requerimientos Legales y Reglamentarios

Fundamentado en el alcance de mi auditoría, no estoy enterado de situaciones indicativas de inobservancia en el cumplimiento de las siguientes obligaciones de la Compañía: 1) Llevar los libros de actas, registro de accionistas y de contabilidad, según las normas legales y la técnica contable; 2) Desarrollar las operaciones conforme a los estatutos y decisiones de la Asamblea de Accionistas, y a las normas relativas a la seguridad social integral; 3) Conservar la correspondencia y los comprobantes de las cuentas; y, 4) Adoptar medidas de control interno y de conservación y custodia de los bienes de la Compañía o de terceros en su poder. Adicionalmente, existe concordancia entre los estados financieros que se acompañan y la información contable incluida en el informe de gestión preparado por la Administración de la Compañía, el cual incluye la constancia por parte de la Administración sobre la libre circulación de las facturas con endoso emitidas por los vendedores o proveedores.

Filadelfo Rozo Ruíz
Revisor Fiscal
Tarjeta Profesional 138059-T
Designado ABC & Auditores S.A

Bogotá, Colombia
10 de marzo de 2017

Fuente: Elaboración propia, basada en las opiniones de estados financieros de Grupo 1 y 2 emitidos en Colombia.

5. Discusión

- **Caracterizar la norma internacional de auditoria 700 modificada el 15 de diciembre de 2016 respecto a la NIA anterior:** De la evaluación realizada a los cambios presentados en las modificaciones dadas en la norma internacional de auditoria 700, 701 y 705 que se compilan en la NIA 700 se deduce que siguen parametros semejantes sin embargo hacen mayor enfasis en aclaraciones que permitan tener entendimiento de los limites del trabajo y de cada palabra utilizada por los auditores, además de tener presente la continuidad del negocio por lo cual es absolutamente necesaria su aplicación para dar mayor confiabilidad a los usuarios de la información y evitar seguir afectando la figura que se ha creado alrededor del Revisor Fiscal y el riesgo a que esta figura acabe o sea reemplazada con otros profesionales.
- **Exponer los principales cambios generados en la modificación de la NIA 700:** Los cambios con las modificaciones de la norma internacional de auditoria 700 son reelevantes para la figura del Revisor Fiscal y para los usuarios externos de la información que utlizan la opinion e informes del auditor independiente y con base en las consideraciones de algunos autores los cambios son positivos en la medida que se presenten las aclaraciones y toda la información en la propuesta de servicio y posterior aceptación como revisores fiscales.
- **Evaluar ventajas y desventajas que traerá al Revisor Fiscal la revelación de información de las compañias según modificación de la NIA 700 y 701:** Son más las ventajas que trae para las compañias y para usuarios externos de la información el tener mayor detalle y conocimiento de hechos reelevantes como claves de riesgos, oportunidad de negocio

en marcha, responsabilidad de administración y Revisor Fiscal, significado de tecnicismo, sin embargo esto conlleva a mayor trabajo por parte del Revisor Fiscal lo cual puede ser desventaja en la medida que no se tomen medidas donde se deje claro con la administración de negocio desde un inicio las pautas para revelaciones sin causar perjuicio a la compañía, además de no calcular adecuados costos al incurrir en más tiempos, personal y acompañamiento de profesional especifico para la información de asuntos claves de auditoría.

6. Conclusiones

La obligatoriedad del cumplimiento de las normas internacionales de auditoría aplicadas en Colombia para compromisos de servicios profesionales de revisión de Estados Financieros ya sea presentados por la figura de auditor externo o revisor fiscal respecto a la opinion y emisión del informe de auditoría como resultado de la aplicación de todas las demás NIA´s de tal manera que las compañias y los usuarios externos tengan confianza en los estados financieros y la revelación de información para base de la toma de decisiones.

Los resultados de la investigación llevan al cumplimiento del objetivo general, el cual se planteo en evaluar los elementos en la presentación de la opinión y emisión del informe del Revisor Fiscal según las normas internacionales de auditoría a partir de la NIA 700 por lo cual se puede aseverar que se dio respuesta a la pregunta de investigación planteada al inicio la cual consistia en evaluar los elementos en la presentación de la opinión y emisión del informe del Revisor Fiscal según las normas internacionales de auditoría de la NIA 700.

Los referentes teoricos como Bermudez (1996) en el proceso de investigación permiten

identificar como la profesion del revisor fiscal se esta viendo afectada en la actualidad y corre riesgo de acabarse o que esta sea desarrollada por otros profesionales además de los contables, las firmas de auditorias llamadas Big four especialmente han tomado partido importante desde la posición de sus casa matrices donde evaluan la alta importancia de las modificaciones y normas creadas para hacer la presentación de información a entes externos no conocedores del tecnicismo utilizado y de los alcances presentado, un informe amigable, comprensible que alcance adecuadamente el fin indicado y es a partir de esta brindar herramientas para la toma de decisiones (Deloitte, 2016).

La metodología utilizada en el desarrollo de la investigación permitió obtener resultados favorables respecto a la importancia de las modificaciones presentadas en la norma internacional de auditoría 700 y permite toma de posición referente al tipo de investigación planteado.

Las modificaciones dadas en la opinion y emisión del informe del revisor fiscal trae aunque mayores costos al tener mas revelaciones de la información financiera con los respectivos asuntos referentes, no solo a cifras, sino a posición de responsabilidades asumidas por el revisor fiscal y por la administración, divulgando el estado de hipotesis de negocio en marcha y asuntos claves de auditoría traducidos en posibles riesgos para la compañía, es valido también afirmar que la revelación de dichos asuntos depende en gran medida de las pautas y compromisos que queden claramente plasmados en la propuesta de servicio y acuerdos de resultados para no sesgar la opinion hacienda de esta un estado negativo o de favorabilidad para la compañía ante distitnos procesos como

pueden ser licitaciones o solicitudes de prestamos.

Solo queda por determinar si se ajustará un precio base exacto tomado ya sea por tipo de industrias, por grupos conformados bajo normas internacionales de información financieras por sus siglas en ingles NIIF, o bajo que parametros la consecución de hechos reveladores especificamente en la revelación indicada por la NIA 701 asuntos claves de auditoría y al cumplirse esta cuales serían los efectos a tener en cuenta en el siguiente período de presentación. Por lo anterior se plantea como futuras extensiones de esta investigación la siguiente pregunta. ¿Cuáles son los parametros indicados en la cobrabilidad de asuntos claves de auditoría incluidos en la emisión y opinion del informe del Revisor Fiscal? Y ¿Qué posicion tienen las compañias de la figura del Revisor Fiscal según las revelaciones dadas para el año 2017?.

Bibliografía

Alvarez, P. (13 de Febrero de 2010). Arthur Andersen después de su caída. *El País Economía*, pág. 15.

Anonimo. (01 de junio de 2005). *ABC*. Obtenido de Hemeroteca: http://www.abc.es/hemeroteca/historico-01-06-2005/abc/Economia/el-supremo-estadounidense-absuelve-a-arthur-andersen-por-el-caso-enron_202852909154.html

Bermúdez Gómez, H. (1996). Marco Conceptual de la Revisoría Fiscal en Colombia. *VIII Simposio Contaduría Universidad de Antioquia* (pág. 4). Bogotá: Universidad Pontificia Javeriana.

Blanco Y. (1987). *Revisoría Fiscal y Auditoría .* Bogotá: ECOE Editores.

Borrajo Domínguez, M. (2012). La auditoría interna y externa. En M. B. Domínguez, *La auditoría interna y externa* (págs. 51 - 59). www.partidadoble.es.

Chivatá, W., & Díaz , D. (s.f.). Comparación de la figura del revisor fiscal frente a los garantes de la información financiera en algunos países de América Latina, U. E. e IFAC. *Revista Nº 66 Abr.-Jun. 2016.* Legis, Bogotá.

Congreso de Colombia. (20 de diciembre de 1995). Ley número 222 de 1995. *Por el cual se modifica el libro II del Código de Comercio, se expide un nuevo régimen de procesos concursales y se dictan otras disposiciones* . Bogotá, Cundinamarca: Diario Oficial N° 42156 .

CTCP. (2008). Calidades para ser elegido Revisor Fiscal. En C. T. Pública, *Orientación Profesional sobre el Ejercicio de la Revisoría Fiscal* (pág. 142). Bogotá: JAHV McGregor S.A.

CTCP. (s.f.). Orientación Pedagogica N° 013 Aplicación de las Normas Internacionales de Auditoría (NIA). *Convergencia con las normas internacionales de auditoría (NIA) en Colombia*. Bogotá: Consejo Tecnico de la Contaduría Pública.

Cuellar Mejía, G. (2009). El Dictamen de Auditoría. En G. A. Mejía, *Teoría General de la Auditoría y Revisoria Fiscal* (pág. 262). Bogotá.

Cuellar, G. (2003). *Teoría General de la Auditoría y Revisoría Fiscal .* Bogotá.

Decreto 2373. (18 de septiembre de 1956). Por el cual se reglamenta la profesión del contador, y se dictan otras disposiciones. *Diario Oficial 29154*. Bogotá, Cundinamarca, Colombia: Congreso de la Republica de Colombia.

Decreto 302. (20 de febrero de 2015). Decreto número 0302 de 2015. *se reglamenta la ley 1314 de 2009 sobre el marco técnico normativo para las normas de aseguramiento de la información*. Bogotá, Cundinamarca, Colombia: Ministerio de Comercio, Industria y Turismo.

Deloitte. (2016). *Deloitte.* Obtenido de Nuevo informe de auditor independiente: https://www2.deloitte.com/content/dam/De

loitte/bo/Documents/audit/BO-Informe-Auditor_Independiente.pdf

IFAC. (mayo de 2011). *International Federation of Accountants.* Obtenido de http://www.ifac.org/system/files/publications/exposure-drafts/CP_Auditor_Reporting-Final.pdf

INCP. (15 de Mayo de 2015). Marco Conceptual de las NIIF. *Hipótesis de Negocio en Marcha*. http://www.incp.org.co/hipotesis-de-negocio-en-marcha-segun-niif/.

JCC. (19 de junio de 1998). Circular Externa 30 de 1998. *Responsabilidades de los profesionales de la Contaduría Pública frente a los estados financieros certificados y dictaminados*. Bogotá: Junta Central de Contadores.

KPMG. (marzo de 2016). *KPMG.* Obtenido de Nuevo Informe de Auditoría: https://assets.kpmg.com/content/dam/kpmg/pdf/2016/03/nuevo-informe-auditoria.pdf

Legis contable. (25 de mayo de 2015). De las Normas Internacionales de Auditoría y Aseguramiento de la Información. Bogotá: Legis Contable.

Ley 57. (15 de abril de 1887). Sobre adopción de códigos y unificación de la legislación Nacional. *Ley 57 de 1887*. Bogotá, Cundinamarca, Colombia: Gobierno ejecutivo.

Ley 58. (23 de abril de 1931). Por la cual se crea la Superintendencia de Sociedades Anónimas y se dictan otras disposiciones. *Ley 58 de 1931*. Bogotá, Cundinamarca, Colombia: Gobierno Nacional.

Ley 73. (abril de 1935). Revisión del Código de Comercio y se dictan otras disposiciones. *Ley 73 de 1935*. Bogotá, Cundinamarca, Colombia: Congreso de la Republica de Colombia.

López, G., & Correa, G. (10 de mayo de 2016). La implementación de las normas internacionales de auditoría - NIA en el 2016. Bogotá, Cundinamarca: Instituto Nacional de Contadores Públicos.

NIA 700. (enero de 2015). Norma Internacional de Auditoría 700. *Formación de la Opinión y Emisión del Informe de Auditoría sobre los Estados Financieros*. Londres: International Federation of Accountants.

Superintendencia de Sociedad Anónimas. (18 de diciembre de 1939). Resolución 1. Bogota, Cundinamarca, Colombia.

Superintendencia de Sociedades. (24 de septiembre de 1997). Circular Externa N° 15. *Estados Financieros de Períodos Intermedios*. Bogotá.

Yela Gutierrez, R. (01 de Diciembre de 2016). Blog Auditool. *Informe de auditoría redactado con base en la NIA 700 vigente a partir del 15 de diciembre de 2016*. https://www.auditool.org/blog/auditoria-externa/4766-informe-de-auditoria-redactado-con-base-en-la-nia-700-vigente-a-partir-del-15-de-diciembre-de-2016.