

1-1-2016

Los nuevos retos de la revisoría fiscal en la implementación de las NIIF para una empresa que hace parte del grupo 2 caso Usa Postal S.A

Andrés Felipe Cepeda Salazar
Universidad de La Salle, Bogotá

Janneth Eliana Rodríguez García
Universidad de La Salle, Bogotá

Follow this and additional works at: https://ciencia.lasalle.edu.co/contaduria_publica

Citación recomendada

Cepeda Salazar, A. F., & Rodríguez García, J. E. (2016). Los nuevos retos de la revisoría fiscal en la implementación de las NIIF para una empresa que hace parte del grupo 2 caso Usa Postal S.A. Retrieved from https://ciencia.lasalle.edu.co/contaduria_publica/638

This Trabajo de grado - Pregrado is brought to you for free and open access by the Facultad de Economía, Empresa y Desarrollo Sostenible - FEEDS at Ciencia Unisalle. It has been accepted for inclusion in Contaduría Pública by an authorized administrator of Ciencia Unisalle. For more information, please contact ciencia@lasalle.edu.co.

**LOS NUEVOS RETOS DE LA REVISORÍA FISCAL EN LA IMPLEMENTACIÓN
DE LAS NIIF PARA UNA EMPRESA QUE HACE PARTE DEL GRUPO 2 CASO
USA POSTAL S.A**

MODALIDAD DE GRADO PRODUCCIÓN INTELECTUAL RELEVANTE

*“Los nuevos retos de la revisoría fiscal en la implementación de las NIIF para una
empresa que hace parte del grupo 2 caso USA POSTAL S.A.”*

POR

ANDRES FELIPE CEPEDA SALAZAR

JANNETH ELIANA RODRÍGUEZ GARCÍA

UNIVERSIDAD DE LA SALLE

FACULTAD DE CIENCIAS ADMINISTRATIVAS Y CONTABLES

CONTADURIA PÚBLICA

2016

**LOS NUEVOS RETOS DE LA REVISORIA FISCAL EN LA IMPLEMENTACION
DE LAS NIIF PARA UNA EMPRESA QUE HACE PARTE DEL GRUPO 2 CASO
USA POSTAL S.A.**

OBJETIVO GENERAL.

Determinar el efecto generado en las dinámicas del ejercicio de la Revisoría Fiscal, a partir de la estandarización de la información financiera en una empresa que pertenece al grupo 2 caso USA POSTAL S.A y sus implicaciones a nivel estatal, empresarial, y social.

OBJETIVOS ESPECIFICOS.

1. Analizar los nuevos retos y exigencias en el alcance y ejercicio de la Revisoría Fiscal en una Empresa que pertenece al grupo 2 caso USA POSTAL S.A que es objeto del presente estudio.
2. Formular las conclusiones pertinentes que ayuden a dimensionar los nuevos retos, exigencias, cambios a nivel estatal, empresarial y social en el ejercicio de la Revisoría Fiscal, con la implementación de las normas internacionales de información financiera en la Empresa objeto del presente estudio.
3. Conocer cuáles serían los posibles cambios e impactos en el dictamen de la Revisoría Fiscal y en la empresa a estudiar a partir de la implementación de las Normas Internacionales de Información Financiera.

TABLA DE CONTENIDO

Introducción	1
Resumen	2
Revisoría fiscal	3
<i>Raíces de la revisoría fiscal</i>	4
Importancia de la revisoría fiscal a nivel empresarial, Estatal y social	7
<i>Importancia ante lo empresarial</i>	7
<i>Importancia ante lo Estatal</i>	8
<i>Importancia ante lo social</i>	9
¿Que son las NIIF?	11
<i>¿Qué es el valor razonable?</i>	12
Marco normativo de la Revisoría Fiscal en Colombia	13
<i>Normatividad antes de las NIIF sobre Revisoría Fiscal</i>	13
<i>Normatividad después de las NIIF sobre Revisoría Fiscal</i>	16
Implementación de las NIIF en la empresa USA POSTAL S.A.	24
<i>Conocimiento previo de la empresa USA POSTAL S.A.</i>	25
Análisis de la implementación de las NIIF caso USA POSTAL S.A.	27
Análisis de los resultados obtenidos a partir de las herramientas utilizadas para obtener evidencias sobre los posibles cambios en el dictamen	29

<i>Análisis del dictamen de la empresa USA POSTAL S.A. en el marco de los artículos 208 y 209 del Código de Comercio y de las NIIF</i>	29
<i>Análisis de la entrevista desarrollada con el revisor fiscal de la empresa USA POSTAL S.A.</i>	31
<i>Resultados de las encuestas contestadas por otros revisores fiscales.</i>	33
Conclusiones	37
Recomendaciones	40
Referencias	41
Anexos	44

Los nuevos retos de la revisoría fiscal en la implementación de las NIIF para una empresa que hace parte del grupo 2 caso usa postal S.A.

Andrés Felipe Cepeda Salazar, Janneth Eliana Rodríguez García

Introducción

La necesidad de contar con información financiera homogénea para la toma de decisiones y la permanente evolución de los mercados han generado cambios estructurales económicos, financieros y de regulación para el sector privado, lo cual plantea a todas las empresas colombianas el reto de la adopción e implementación de las normas internacionales de información financiera (NIIF), en cuyo desafío la revisoría fiscal en cabeza de los Contadores Públicos cumple un papel importante, a partir de la evaluación de la gestión, los controles y las transacciones de la administración, haciendo que el revisor fiscal cumpla un rol importante y de interés a nivel privado, del Estado y social.

El desarrollo de nuevas posibilidades financieras para los diferentes actores de los mercados, requiere de la regulación contable y de una actualización constante de sus directrices. En Colombia con la expedición de las Leyes 1314 de 2009, la regulación contable con estándares internacionales de información financiera se convierte en una actividad prioritaria en la gestión de los reguladores.

Teniendo en cuenta las anteriores condiciones y nuevos escenarios en el alcance y ejercicio de la revisoría fiscal en Colombia, se plantea como objeto de estudio del presente artículo la problemática enfocada a una Empresa del grupo 2 caso USA POSTAL S.A., en el cual se analizan entre otros aspectos, los posibles cambios en el dictamen dado por el revisor fiscal y

su participación en la implementación de las NIIF y su impacto a nivel estatal, empresarial y social, a partir de la gestión que se desarrolla en esta Empresa.

Resumen

El control en las empresas se convierte en garantía para la continuidad del negocio y el logro de metas y objetivos. Las empresas colombianas para fortalecer su control cuentan con la revisoría fiscal, función que es ejercida por los contadores públicos y esta forma de control, trasciende la empresa impactando también al Estado y la sociedad, a partir de su competencia para dar fe pública e infundir confianza, a partir de sus informes y opiniones que emiten. Con la adopción de las NIIF, la revisoría fiscal ha sido objeto de nuevas reglamentaciones que modifican y regulan su ejercicio, generando nuevos retos a estos profesionales, los cuales se analizarán en el presente artículo en una empresa perteneciente al grupo 2.

Palabras claves.

Valor razonable, fidedignidad, retos, implementación, control.

Abstract

The control in the companies is a guarantee for the continuity of the business and the achievement of goals and objectives. The colombian companies for strengthen its control have with it statutory audit, function that is executed by the Certified Public Accountant and this form of control, transcends it company because also impacts to the State and the society, starting from its competition to give faith public and infuse confidence, starting from their reports and opinions that emit. With the adoption of IFRS, the statutory audit has been subject to new

regulations that modify and regulate its exercise, generating new challenges to these professionals, which will be analysed in this article in a company belonging to group 2.

Keywords.

Fair value, fidedignidad, challenges, implementation and control.

Revisoría fiscal

Como efecto del crecimiento continuo de las empresas privadas y la necesidad del control, en Colombia se legislo la revisoría fiscal en cabeza del Contador Público, ya que por su conocimiento técnico se identificó como el profesional idóneo para el desarrollo de dichas responsabilidades. Por consiguiente, se define como revisoría fiscal:

Entiéndase por revisoría fiscal el órgano de control de las finanzas privadas, mediante el cual los inversionistas, el Estado y la comunidad en general ejercen el derecho de inspección y vigilancia, dentro de los términos estatutarios y legales, de los actos de los administradores. Dentro de este contexto la revisoría fiscal viene a ejercer de una manera continuada las funciones de vigilancia y control que corresponden al máximo órgano decisorio de las sociedades. (Asociación de Contadores Públicos del Valle del Cauca e Instituto Nacional de Contadores de Colombia Seccional del Valle del Cauca. Revisoría Fiscal en Colombia II, 1987, p 33).

De esta manera se identifica al revisor fiscal, figura que es llamada así únicamente para Colombia, como el profesional que junto con la administración debe ejercer una función de control, cuya responsabilidad contribuye en forma positiva en las empresas, la sociedad y el estado.

La necesidad de control nació cuando el hombre comenzó a generar excedentes de producción que necesitaba comercializar, inicialmente a través del trueque y posteriormente con el mercantilismo mediante el uso del dinero, lo que llevó a la acumulación de grandes capitales, que se fueron reinvertiendo y que resultaba difícil de controlar de manera directa por sus propietarios, lo que identificó la necesidad y conveniencia de establecer controles para proteger estas inversiones crecientes y que sus propietarios pudieran tener la seguridad de la existencias de sus capitales y garantizar la continuidad de sus negocios. Para el caso de Colombia, la revisoría fiscal se convirtió en la respuesta a esa necesidad de control que por muchos años ha sido un factor de tranquilidad, confianza y apoyo a los empresarios.

A continuación, se exponen ejemplos de algunos países en donde se identifica las raíces de la revisoría fiscal:

Raíces históricas de la revisoría fiscal

El termino de revisor fiscal no es nuevo ya que esta disciplina data de mucho tiempo atrás y ha tenido grandes avances a través de la historia. Se conoce que sus primeros inicios están en el imperio Romano en donde se mantenía la vigilancia y el control de los entes privados y así estos fueran de interés para unos pocos este tenía un importante rol en lo social.

Este rol social permitía mantener en constante monitoreo las empresas de carácter privado y la administración de sus recursos y procesos, estas personas eran nombradas para este cargo por las personas de mayor rango dentro de estas empresas privadas.

Universalmente siempre ha existido la necesidad y la preocupación por el control y la vigilancia de la administración de las empresas privadas. Estas personas, aunque reciben denominación distinta en cada país, tienen como características comunes la de ser

nombradas por el órgano de mayor jerarquía de la sociedad para ejercer control y vigilancia sobre la administración y depender de la Asamblea a la cual debe rendir sus informes. (Pinilla, 2010, p.13).

Con el desarrollo de esta profesión y el constante crecimiento económico mundial esta área se fue expandiendo alrededor del mundo trayendo consigo una mayor importancia para las organizaciones y los grandes beneficios que traería consigo la utilización de este tipo de servicios. Estas personas recibieron diferentes tipos de nombres uno de los más conocidos es el de comisario.

El origen del comisario como órgano de control universal fue expuesto por el contador público mexicano Emilio Madrigal, en septiembre de 1960, así:

“El comisario aparece en los siglos XVII y XVIII como vigilante de las operaciones realizadas por diversos administradores del patrimonio de las agrupaciones de comerciantes holandeses y franceses. Los interesados sintieron la imposibilidad práctica de vigilar directamente su patrimonio, diseminado en todo el mundo y en manos de administradores distantes”. (Pinilla, 2010, p.13).

Estos comisarios cumplían funciones muy específicas e importantes en estas empresas que implicaban no solo el dictamen de los estados financieros, sino también la presentación de los mismos, al igual que sucedía con un informe sobre la gestión de la administración con sus respectivas observaciones y sugerencias.

Para efectos de garantizar el cumplimiento de las responsabilidades de los comisarios y la posibilidad de que se incurriera en una falta de vigilancia y control, la asamblea

tenía todo el derecho de denunciarlo ante los tribunales para que estos tomaran cartas en el asunto sobre tales sospechas o hechos.

El desarrollo de la figura del comisario tuvo cabida en varios países puesto que la necesidad de este rol para la empresa fue cada vez más importante para garantizar el control y transparencia de la información. A continuación, se citan algunos ejemplos que en América Latina y Europa permiten conocer el alcance de esta figura de control.

Venezuela

El control y la vigilancia de las compañías en comandita por acciones y de compañías Anónimas está a cargo de uno o más comisarios, nombrados por la asamblea General de Accionistas, los cuales pueden ser socios o no de la compañía. El cargo es personal y no requiere la calidad de Contador Público para ejercerlo. (Pinilla, 2010, p.17).

Francia

En Francia el control y la vigilancia está a cargo de los commissaires aux comptes. La función principal de este funcionario es examinar los estados financieros e informar sobre los mismos. Las sociedades que negocian sus acciones en bolsa deben tener por lo menos dos comisarios. Se requiere la calidad de Contador Público para desempeñar el cargo de comisario. (Pinilla, 2010, p.17).

Las diferentes etapas, desarrollos, preocupaciones e importancia que ha tenido el control en el Colombia, han sido comunes a la evolución del control en el contexto mundial, aunque se han vivido con igual o diferente intensidad, ya que Colombia no es ajena a los cambios y evoluciones que suceden en el contexto mundial y en particular en lo relacionado con el control.

En Colombia el ejercicio del control no siempre ha tenido el mismo enfoque y denominación que en el contexto mundial, tal como sucede con la revisoría fiscal, la cual es considerada una práctica única en Colombia ya que el efecto de su desarrollo repercute a nivel empresarial, Estatal y social.

La importancia de la revisoría fiscal a nivel empresarial, Estatal y social

La importancia de la revisoría fiscal en Colombia es mucho mayor de lo que se cree ya que esta cumple funciones como velar por la veracidad de la información contable de la compañía, la fe pública y la fiscalización. Dentro de estas tres grandes funciones se derivan la importancia que tiene la Revisoría Fiscal ante las empresas, el Estado y la sociedad.

La importancia ante lo empresarial

La revisoría fiscal es una herramienta relevante en una empresa ya que contribuye o se convierte en un apoyo fundamental en la toma de decisiones que son vitales para una organización, como para sus accionistas y también muestra la claridad y la transparencia de sus informes ante autoridades de inspección, vigilancia o control.

La importancia derivada de la función fiscalizadora, que en nombre de los dueños o propietarios cumple el revisor fiscal frente a la administración en defensa de sus intereses y de la seguridad que les ofrece con su revisión constante sobre los informes a las autoridades de inspección, vigilancia o control (superintendencias) y muy especialmente frente a la Dirección de Impuestos Aduanas Nacionales (DIAN), son garantías que la contabilidad, los informes que se derivan de ella y las declaraciones están correctamente preparadas y de que no habrá problemas con dichos organismos (...).

(Peña, 2011, p.16).

Los revisores fiscales no solo deben velar porque la empresa cumpla con las anteriores responsabilidades, sino que también debe ser una garantía de que los administradores están cumpliendo con el objeto social de la compañía y sus funciones. Al respecto Peña (2011) dice:

La oportunidad es crucial para cumplir su cometido, pues mientras los administradores deben cumplir el objetivo social tomando decisiones y realizando las actividades necesarias, la revisoría fiscal coadyuva al cumplimiento de dicho objetivo social evaluando, fiscalizando que las actividades desarrolladas en cumplimiento del mismo estén acordes con su definición, recomendando lo que considere pertinente para su debido cumplimiento, previendo que dichas actividades realizadas por los administradores se ajusten a un todo a él, pudiendo impartir, en el buen sentido, las instrucciones necesarias para ello. (p.18).

La importancia ante lo Estatal

Para el Estado es imperativo tener control de las empresas y que estas se estén rigiendo bajo la ley y que sus informes y estados financiero sean transparentes y fidedignos a los hechos contables de estas empresas, es una forma de relación que tiene el Estado y la empresa significando que para el estado el revisor fiscal es una presencia ética de allí se deriva la Fe Publica la cual es únicamente de los Contadores Públicos. Peña (2011) se refiere a que:

La fuente de la cual se alimenta el ejercicio de la Revisoría Fiscal es la confianza pública. De ella emana toda credibilidad y aceptación incuestionable en sus informes. De la confianza pública y sus implicaciones se derivan todas las actuaciones, funciones y

realizaciones que dignifican al contador público responsable cuando la ejerce con probidad (...). (p.20).

Precisamente por este motivo la figura del revisor fiscal representa para el Estado un control eficaz e íntegro, el cual con su trabajo y vigilancia en una empresa demuestra que la gestión puede o no estar encaminada al buen uso de los recursos de la organización y de no ser este el caso, el revisor fiscal esta en toda su autoridad y obligación de informar de forma oportuna al Estado de que ese administrador o la administración están cumpliendo de forma irregular su función como lo ordena la ley.

Córdoba (como en Peña, 2011) bien lo ha sostenido la Corte Constitucional: “La revisoría fiscal representa también un sello de garantía de la gestión eficiente y transparente del administrador; además participa en la protección y estabilidad del sistema económico y en la generación de confianza en el manejo de los recursos provenientes del ahorro privado”. (p.19).

La importancia ante la Sociedad

La figura de revisor fiscal es regida por un Contador Público el cual da fe pública de que lo que está haciendo una institución del Estado, un organismo, una entidad pública y una empresa privada es verdadero, fiable, soportable, transparente y fidedigno de la información financiera que estos presentan, por ese motivo el revisor fiscal es un servidor público que le da la garantía a la sociedad que el patrimonio particular o general se está manejando adecuadamente según la ley. La revisoría fiscal facilita e incentiva el ejercicio de control social que ejerce la ciudadanía “En otras palabras, la revisoría fiscal tiene una connotación de interés público,

concebido este, de manera general, como aquel animo o motivación que afecta a una persona dentro del contexto social y universal (...). (Peña, 2011, p.23).

Con la implementación de las NIIF (Normas Internacionales de Información Financieras) emitidas por las IASB (Consejo Técnico de Normas de Contabilidad) el rol que cumple la revisoría fiscal en Colombia se ha visto en tela de juicio ya que esta figura es única en Colombia y es de vital importancia para el control y vigilancia de las empresas públicas y privadas por ese motivo con la implementación y reglamentación de las NIIF se ha empezado a pensar cuales van a ser las nuevas responsabilidades, funciones, objetivos y alcance para la revisoría fiscal.

Una de las principales razones por la que Colombia se vio con la necesidad de implementar las NIIF es la globalización, la cual implica la relación con diferentes países en todo el mundo por eso motivo se dice que las NIIF son el nuevo lenguaje de los negocios y Colombia no está excluida de este proceso ya que es un país emergente al respecto Luis Uribe dice: “Las empresas se deben preparar para afrontar los nuevos retos que plantea la comunidad internacional con el fin de garantizar acometividad en ambientes globalizados desde la perspectiva de los Costos y la Contabilidad de gestión”. (Uribe, 2011, p. 2).

Esta implantación implico que los revisores fiscales y otros profesionales como analistas, contadores y auditores empezaran la tarea de actualización y estudio de las NIIF.

Se hace indispensable el manejo y dominio de las Normas Internacionales de Información Financiera (NIIFs – IFRS) y su armonización con los Principios de Contabilidad Generalmente Aceptadas (PCGA) regidos por las normas colombianas (Dcto. 2649/93), estar al tanto del avance de esta temática y su evolución (Ley 1314 de 2009), capacitarse,

dominarlas, hacer pruebas, trabajar en la implementación, identificar los impactos en la empresa. (Uribe, 2011, p. 2).

El ejercicio de la revisoría fiscal ha contado con un marco de regulación, caracterizado por una dinámica considerable tal como lo establece la ley 43 de 1990, el código de comercio, la ley 1314 de 2009 y sus decretos reglamentarios para la implementación de las NIIF en Colombia, los cuales a su vez sirven de marco de referencia para un análisis comparativo del ejercicio de la revisoría fiscal antes de las NIIF y posterior a ellas.

¿Que son las NIIF?

Las NIIF (Normas Internacionales de Información Financiera) son emitidas por el IASB (Consejo Técnico de Normas de Contabilidad) las cuales tienen como objetivo el homogenizar la información financiera para que al momento de hacer negocios con otros países esta información tenga el mismo idioma y se facilite las transacciones entre ambas partes.

Las NIIF son declaraciones autorizadas y emitidas por el Consejo Técnico de Contabilidad (IASB) sobre la forma como tipos particulares de transacciones y otros eventos deben ser reflejados en los estados financieros. De acuerdo con lo anterior, será necesario el cumplimiento de las NIIF para una presentación razonable de los estados financieros que sea aplicable a nivel mundial, de acuerdo con los lineamientos del modelo de arquitectura financiera. (Vásquez y Franco, 2013, p. 4 -5).

Una vez apropiado el concepto de las NIIF, y a partir de lo expresado en la NIIF 13 en la cual se establece dentro de sus principales herramientas de medición el valor razonable, y teniendo en cuenta que la información financiera según la ley 43 de 1990 es registrada y evaluada entre otros bajo el principio de valuación y medición, que hace referencia al costo

histórico en contraste con este concepto a partir de las NIIF, cabe mencionar e incursionar en este método de medición, ya que este es uno de los puntos que permite comparar la normatividad anterior y posterior a las NIIF.

¿Qué es el valor razonable?

Para saber que es el valor razonable se debe remitirse a lo que dice específicamente la misma NIIF 13, la cual tiene como título Medición del Valor Razonable.

La NIIF 13 define valor razonable como el precio que sería recibido por vender un activo o pagado por transferir un pasivo en una transacción ordenada entre participantes del mercado en la fecha de la medición (es decir, un precio de salida). Esa definición de valor razonable enfatiza que el valor razonable es una medición basada en el mercado, no una medición específica de una entidad. Al medir el valor razonable, una entidad utiliza los supuestos que los participantes del mercado utilizarían al fijar el precio del activo o pasivo en condiciones de mercado presentes, incluyendo supuestos sobre el riesgo. En consecuencia, la intención de una entidad de mantener un activo o pasivo no es relevante al medir el valor razonable. (IASB, 2012, P. 2).

Los cambios suscitado a partir de la implementación de las NIIF permite establecer modificaciones a la revisoría fiscal, teniendo en cuenta lo señalado en el artículo 208 del código de comercio el cual establece que los estados financieros deben ser dictaminados por el revisor fiscal y en su opinión expresar si son presentados en forma fidedigna, es decir si la información financiera fue tomada fielmente de los libros de contabilidad, sin embargo, la implementación de las NIIF en Colombia genero cambios dentro de la conceptualización y registro de la información, como es el caso de la NIIF 13 en donde se especifica que los estados financieros deben considerar dentro de sus herramienta de medición el valor razonable. Por ese

motivo es imperativo conocer la normatividad colombiana a partir de la implementación de las NIIF sobre la revisoría fiscal y como ha sido su evolución.

Marco normativo de la Revisoría Fiscal en Colombia

Normatividad antes de las NIIF sobre Revisoría Fiscal

La figura de Revisor Fiscal nació con la ley 73 de 1935 en la cual se reglamenta la necesidad y las funciones de este en una empresa, especificados en sus artículos 6 y 7:

Artículo 6. Toda sociedad anónima tendrá necesariamente un revisor Fiscal con las siguientes funciones:

- a) Examinar todas las operaciones, inventarios, actas, libros, correspondencia y negocios de la compañía, y comprobantes de las cuentas.
- b) Verificar el arqueo de caja por lo menos una vez en la semana.
- c) Verificar la comprobación de todos los valores de la compañía y de los que ésta tenga bajo su custodia.
- d) Examinar los balances y demás cuentas de la compañía.
- e) Cerciorarse de que las operaciones que se ejecuten por cuenta de la compañía están conformes con los estatutos y con las disposiciones de la asamblea general y de la junta directiva.
- f) Dar oportunamente cuenta, por escrito, a la asamblea general de accionistas, a la junta directiva y al gerente, según los casos, de las irregularidades que anote en los actos de la compañía.
- g) Autorizar con su firma los balances mensuales y semestrales; y

h) Las demás que le imponga la asamblea general de accionistas, compatibles con las señaladas en los apartes anteriores.

Artículo 7. El revisor será nombrado por la asamblea general de accionistas para período igual al de gerente, pudiendo ser reelegido; tendrá un suplente que lo reemplazará en sus faltas absolutas, temporales o accidentales. (Ley 73 de 1935, artículos 6 y 7).

Con esta ley se crea y se regula la figura del revisor fiscal que está en cabeza del contador público, el cual tiene la total disposición para llevar esta labor a cabo por sus amplios conocimientos técnicos, asignada por el decreto 2373 de 1956.

Con este decreto vendrían nueva normatividad los cuales complementarían y regularían la Revisoría Fiscal como se conoce en la actualidad.

El marco legal de la revisoría fiscal está compuesto principalmente por el Código de comercio artículos 203 al 217 y la Ley 43 de 1990.

Código de comercio

El código de comercio en sus artículos 203 al 217 contemplan la normatividad sobre la figura del revisor fiscal, en esta se estipulan las empresas que están obligadas a llevar revisoría fiscal, la elección, inhabilidades, el periodo que tiene este cargo en una organización así como el contenido de los dictámenes del revisor fiscal, es precisamente en este artículo en donde se especifica sobre la fidedignidad de los estados financieros, prelude que será de análisis a partir de los cambios normativos.

Artículo 208. Contenido de los informes del revisor fiscal sobre balances generales. El dictamen o informe del revisor fiscal sobre los balances generales deberá expresar, por lo menos:

1) Si ha obtenido las informaciones necesarias para cumplir sus funciones;

- 2) Si en el curso de la revisión se han seguido los procedimientos aconsejados por la técnica de la interventoría de cuentas;
 - 3) Si en su concepto la contabilidad se lleva conforme a las normas legales y a la técnica contable, y si las operaciones registradas se ajustan a los estatutos y a las decisiones de la asamblea o junta directiva, en su caso;
 - 4) Si el balance y el estado de pérdidas y ganancias han sido tomados fielmente de los libros; y si en su opinión el primero presenta en forma fidedigna, de acuerdo con las normas de contabilidad generalmente aceptadas, la respectiva situación financiera al terminar el período revisado, y el segundo refleja el resultado de las operaciones en dicho período, y
 - 5) Las reservas o salvedades que tenga sobre la fidelidad de los estados financieros.
- (Código de comercio, artículo 208).

Ley 43 de 1990

En esta ley se especifica las funciones del revisor fiscal, las empresas que están obligadas a llevar revisoría fiscal y las Normas de Auditoría Generalmente Aceptadas (NAGAS). Acerca de las empresas que están obligadas a llevar revisoría fiscal esta ley hace ciertas especificaciones las cuales también se encuentran en el código de comercio en su artículo 203:

Artículo 203. Sociedades que están obligadas a tener revisor fiscal. Deberán tener revisor fiscal:

- 1) Las sociedades por acciones;
- 2) Las sucursales de compañías extranjeras, y
- 3) Las sociedades en las que, por ley o por los estatutos, la administración no corresponda a todos los socios, cuando así lo disponga cualquier número de socios excluidos de la

administración que representen no menos del veinte por ciento del capital. (Código de comercio, artículo 203).

El artículo 13 de la ley 43 de 1990 es más específico en cuanto a quienes obligados a llevar revisoría fiscal, en este se hace mención a lo siguiente:

Artículo 13. Será obligatorio tener revisor fiscal en todas las sociedades comerciales, de cualquier naturaleza, cuyos activos brutos a 31 de diciembre del año inmediatamente anterior sean o excedan el equivalente de cinco mil salarios mínimos y/o cuyos ingresos brutos durante el año inmediatamente anterior sean o excedan al equivalente a tres mil salarios mínimos. (Ley 43 de 1990, artículo 13).

De acuerdo a lo expresado, están obligados a llevar revisoría fiscal todas las entidades que cumplan con las disposiciones señaladas anteriormente.

Sobre las NAGAS esta ley establece en su artículo 7 como lineamientos tres normas las cuales son las relativas a la norma personal, las relativas a la ejecución del trabajo y las relativas a la rendición de informes.

De esta norma se destaca que, si el revisor fiscal ve la necesidad de dictaminar unos estados financieros con salvedades, debe expresar claramente a cuáles afirmaciones se refiere, el motivo y la importancia de la salvedad de los estados financieros dictaminados.

Normatividad después de las NIIF sobre Revisoría Fiscal

Los continuos cambios suscitados por la dinámica de las economías mundiales y el crecimiento global acumulado, junto con las necesidades o demandas y ofertas de los mercados, acercaron e impulsaron a Colombia a la implementación de las Normas Internacionales de Información Financiera (NIIF), teniendo como marco regulatorio la Ley 1314 de 2009.

A partir de un contexto histórico se establece que la Ley 1314 de 2009, mediante la cual se regula los principios y normas de contabilidad e información financiera y de aseguramiento de información aceptados en Colombia, no referencio inicialmente de manera directa ni suficiente la revisoría fiscal, sino que algunos de sus artículos hacen alusión de manera implícita a la figura de la revisoría fiscal, tal como sucede con el artículo 5 que se refiere a:

las Normas de Aseguramiento de la Información, para explicar que es el sistema compuesto por principios, conceptos, técnicas, interpretaciones y guías, que regulan las calidades personales, el comportamiento, la ejecución del trabajo y los informes de un trabajo de aseguramiento de información y en su Parágrafo 1 establece que el Gobierno Nacional podrá expedir normas de auditoría integral aplicables a los casos en que hubiere que practicar sobre las operaciones de un mismo ente diferentes auditorías y en su Parágrafo 2 establece que los servicios de aseguramiento de la información financiera, sean contratados con personas jurídicas o naturales, deberán ser prestados bajo la dirección y responsabilidad de contadores públicos. (Ley 1314 de 2009, artículo 5).

Igual sucede con el artículo 15 (Ley 1314 de 2009), el cual establece que cuando al aplicar el régimen legal propio de una persona jurídica no comerciante, se observa que no contempla normas en materia de contabilidad, estados financieros, control interno, administradores, rendición de cuentas, informes a los máximos órganos sociales, revisoría fiscal, auditoría, se aplicarán las disposiciones para las sociedades comerciales previstas en el Código de Comercio y en las normas que lo modifiquen. Esta aplicación extensiva, puede ser efectuada para empresas u organizaciones no constituidas de manera formal.

Tomando como referencia los dos artículos anteriores, que son los que dentro de todo el texto de esta norma, los que tienen o hacen alguna referencia indirecta a la figura de la revisoría fiscal, permiten establecer que el ponente o ponentes del proyecto que dio origen a la ley 1314 de 2009 y por consiguiente a los legisladores de esta norma, desconocieron el contenido de la ley 43 de 1990, referente al revisor fiscal como figura y actividad propia de la ciencia contable, de donde surge el cuestionamiento, ¿continúa o no la revisoría fiscal?

Para dar respuesta a este cuestionamiento, se tomará el análisis acabado de realizar en el presente trabajo a estos dos artículos de la ley 1314 de 2009, por lo cual de manera rápida la respuesta sería un sí rotundo, sin embargo, el contenido de estos artículos, deja entrever que el alcance y ejercicio de la revisoría fiscal como se conoce hoy día, cambiaría. Esta hipótesis, está fundamentada en los continuos cambios, cuestionamientos y estudios a los que ha estado expuesta esta ley, incluso para el año 2014 se planteó con un proyecto de ley con la posible abolición o reforma de algunos artículos del Código de Comercio, que tienen una relación directa con la figura de la revisoría fiscal, tales como los referentes a quienes están obligados a tener revisor fiscal, artículo 205 inhabilidades e incompatibilidades, artículo 206 periodo del revisor fiscal, artículo 207 funciones del revisor fiscal, artículo 208 dictamen, artículo 209 informe del revisor fiscal, artículo 212 responsabilidad penal, artículo 215 quienes pueden ser revisor fiscal, y otros aspectos de la revisoría fiscal. (Facultad de ciencias económicas UN, 2014, min 32:33).

Este proyecto de ley de 2014 finalmente fue archivado y en su lugar se expidieron diferentes decretos reglamentarios de la ley 1314 de 2009, los cuales contempla de manera específica y directa diferentes aspectos propios del ejercicio de la revisoría fiscal, tal como se expone y analiza en los siguientes decretos:

Análisis del Decreto 2496 de 2015

El Decreto 2496 de 2015 hace referencia a la modificación y recopilación de los Decretos 2420 de 2015 y 302 de 2015. El Decreto 2420 de 2015 es el Decreto Reglamentario de las Normas de Contabilidad, de Información Financiera y de Aseguramiento de la Información, de acuerdo con la Ley 1314 de 2009.

Dentro de los cambios significativos que comprende el Decreto 2496 de 2015 se destacan los señalados en el Artículo 1 referente a: “la definición por parte de la Superintendencia de Sociedades de las normas técnicas especiales, las interpretaciones y guías en materia de Contabilidad y de Información Financiera.” (Decreto 2496 de 2015, artículo 1)

Marco Normativo del Decreto 2420 del 14 de diciembre del 2015

El marco normativo del Decreto 2420 de 2015 es el siguiente:

- Normas de Contabilidad e Información Financiera
- Normas de Aseguramiento de la Información
- Anexo 1. Grupo 1, contenido en el Decreto 2615 de 2014 NIIF Plenas
- Anexo 2, Grupo 2 contenido en el Decreto 3022 de 2013 NIIF PYMES
- Anexo 3, Grupo 3 contenido en el Decreto 2706 de 2012
- Anexo 4, Marco Técnico Normativo Normas de Aseguramiento Decreto 302 de 2015.

(Moreno, 2016, min 15:46).

Decreto 302 de 2015

La necesidad de la expedición del Decreto 302 de 2015 se fundamenta básicamente en las normas éticas, de control de calidad de los trabajos, de auditoría de la

información histórica y las normas de aseguramiento de la información. Este Decreto aclara que todos los servicios contratados por personas jurídicas o naturales, deberán ser prestados bajo la dirección y responsabilidad de Contadores Públicos.

El cumplimiento del Decreto 302 de 2015 permite que la Revisoría Fiscal aplique las Normas Internacionales de Auditoría (NIA), sin descuidar lo señalado en varios artículos del Código de Comercio, como el Artículo 207 relativo a las Funciones del Revisor Fiscal, Artículo 208 referente al Contenido de los Informes del Revisor Fiscal sobre los Balances Generales y Artículo 209 relacionado con el Contenido del Informe del Revisor Fiscal presentado a la Asamblea o Junta de Socios. De igual forma lo señala en varios de sus Artículos el Decreto 302 de 2015, cuando en su Artículo 1 y 2 especifica:

Artículo 1 el Marco Técnico Normativo que las Normas de Aseguramiento de la Información (NAI), en su Artículo 2° cuando habla del Ámbito de Aplicación de la Revisoría Fiscal, para lo cual se especifica que para las Entidades del Grupo 1 es obligatorio la aplicación de la Revisoría Fiscal y que las Entidades que corresponden al Grupo 2 se deberá cumplir con las siguientes condiciones: entidades que tengan más de 30.000 (SMLV) de activos o más de 200 trabajadores en los términos establecidos en los Decretos 2784 de 2012 y 3022 de 2013 y las normas que sean expedidas posteriormente, modificadas, adicionadas o sustituidas. (Decreto 302 de 2015, artículos 1 y 2).

Además de las Entidades que no pertenezcan al Grupo 1 y que voluntariamente se acogieran a emplear dicho Grupo, también se les deberá aplicar lo dispuesto en este Artículo, para los Revisores Fiscales que presten sus servicios de manera voluntaria a las Entidades que no

están contempladas dentro de este Artículo podrán aplicar voluntariamente las NAI descritas en los Artículos 3 y 4 de este Decreto.

En su Artículo 3 el Decreto 302 de 2015 hace referencia a la aplicación de las Normas Internacionales de Auditoria (NIA), en cuyo contenido se establece que el Revisor Fiscal debe dar cumplimiento a las responsabilidades señaladas en los Artículos 207 del Código de Comercio, relacionado con las Funciones del Revisor Fiscal y el Artículo 208 referente a los Contenidos de los Informes del Revisor Fiscal sobre los Balances Generales. De esta manera el Revisor Fiscal autorizará con su firma cualquier Balance que se haga con su dictamen o informe, pero ahora debe realizarlo con base en Normas Internacionales de Auditoria y de igual forma deberá dar cumplimiento a las disposiciones mínimas expuestas en el Artículo 208 del Código de Comercio. (Decreto 302 de 2015, artículo 3).

El Artículo 4° de este Decreto reglamenta la aplicación de las Normas Internacionales de Trabajos de Aseguramiento (ISAE), para dar cumplimiento a lo expuesto en el Artículo 209 del Código de Comercio relacionado con el Contenido del Informe del Revisor Fiscal presentado a la Asamblea o Junta de Socios. De esta manera las responsabilidades del Revisor Fiscal relacionadas con la evaluación del cumplimiento de las disposiciones estatutarias y de la Asamblea o Junta de Socios y la evaluación del control interno deben realizarse de acuerdo a estas normas. (Decreto 302 de 2015, artículo 4). Para el caso del Código de Ética se aplicará el citado en la Ley 43 de 1990 en su Capítulo Cuarto, Título Primero, tal como se expresa en el Artículo 6° del Decreto 302 de 2015.

El Decreto 302 de 2015, reglamenta la Ley 1314 de 2009 y es donde se expiden las Normas de Aseguramiento de la Información (NAI). Este Decreto cuenta con el siguiente Marco Técnico:

- Normas Internacionales de Auditoría (NIA)
- Normas Internacionales de Control de Calidad (NICC)
- Normas Internacionales de Trabajos de Revisión (NITR)
- Normas Internacionales de Trabajos de Aseguramiento (ISAE)
- Normas Internacionales de Servicios Relacionados (NISR)
- Código de Ética para los Profesionales de la Contaduría Pública. (Moreno, 2015, min 6:25).

Las Empresas que no deban cumplir con las obligaciones citadas en el Decreto 302 de 2015, tendrán que llevar la Revisoría Fiscal según el marco regulatorio vigente. En el caso de Colombia se aplicarán las Normas Internacionales de Auditoría y la Ley 43 de 1990 según aplique.

Lo anteriormente descrito permite la elaboración del siguiente cuadro comparativo entre las normas anteriores y posteriores a la implementación de las NIIF visualizando los nuevos retos que se generan a partir del cambio y evolución de la normatividad sobre revisoría fiscal. Dentro del presente artículo esos nuevos se entienden como los nuevos desafíos, exigencias y competencias atribuibles al ejercicio de la revisoría fiscal y por consiguiente al revisor fiscal como profesional responsable de esta función.

LOS NUEVOS RETOS DE LA REVISORIA FISCAL A PARTIR DE LA IMPLEMENTACION DE LAS NIIF DESDE LA NORMATIVIDAD						
NORMATIVIDAD ANTES DE LA ADOPCION NIIF			NORMATIVIDAD POSTERIOR A LA ADOPCION NIIF			
REGLAMENTACIÓN	REF.	DESCRIPCION	REGLAMENTACION	REF.	DESCRIPCION	NUEVOS RETOS
LEY 43 DE 1990	Art. 7	Artículo en el cual se establecen las NAGAS (Normas de Auditoría Generalmente aceptadas). De las normas de auditoría generalmente aceptadas. Las normas de auditoría generalmente aceptadas, se relacionan con las cualidades profesionales del Contador Público, con el empleo de su buen juicio en la ejecución de su examen y en su informe referente al mismo. Las normas de auditoría son las siguientes: 1. Normas personales. 2. Normas relativas a la ejecución del trabajo. 3. Normas relativas a la rendición de informes.	DECRETO 302 DE 2015	Art.2 y 3	El presente decreto será de aplicación obligatoria por los revisores fiscales que presten sus servicios a entidades del Grupo 1, y a las entidades del Grupo 2 que tengan más de 30.000 salarios mínimos mensuales legales vigentes (smmlv) de activos o, más de 200 trabajadores, en los términos establecidos para tales efectos en los Decretos números 2784 de 2012 y 3022 de 2013 y normas posteriores que los modifiquen, adicione o sustituyan, así como a los revisores fiscales que dictaminen estados financieros consolidados de estas entidades. Artículo 3°. El revisor fiscal aplicará las NIA, anexas a este decreto, en cumplimiento de las responsabilidades contenidas en los artículos 207, numeral 7, y 208 del Código de Comercio, en relación con el dictamen de los estados financieros.	El nuevo reto que representa la modificación de esta normatividad consiste en pasar de una planeación y desarrollo de la Revisoria Fiscal basado en las NAGAS a una planeación y desarrollo de la revisoria fiscal basada en las NIIF.
LEY 43 DE 1990	art.13 inciso b	b) Para certificar y dictaminar sobre balances generales y otros estados financieros de personas jurídicas o entidades de creación legal, cuyos ingresos brutos durante el año inmediatamente anterior y/o cuyos activos brutos el 31 de diciembre de ese año sea o excedan al equivalente de 5.000 salarios mínimos. Así mismo para dictaminar sobre balances generales y otros estados financieros de personas naturales, jurídicas, de hecho o entidades de creación legal, solicitante de financiamiento superiores al equivalente de 3.000 salarios mínimos ante entidades crediticias de cualquier naturaleza y durante la vigencia de la obligación.	DECRETO 302 DE 2015	Art. 2	El presente decreto será de aplicación obligatoria por los revisores fiscales que presten sus servicios a entidades del Grupo 1, y a las entidades del Grupo 2 que tengan más de 30.000 salarios mínimos mensuales legales vigentes (smmlv) de activos o, más de 200 trabajadores, en los términos establecidos para tales efectos en los Decretos números 2784 de 2012 y 3022 de 2013 y normas posteriores que los modifiquen, adicione o sustituyan, así como a los revisores fiscales que dictaminen estados financieros consolidados de estas entidades.	El nuevo reto que representa esta nueva normatividad es el requisito que se debe tener en cuenta al momento de certificar y dictaminar los estados financieros, los revisores fiscales deben dictaminar no solo empresas que pertenezcan al grupo 2 que cumplan los requisitos establecidos en la ley 43 de 1990 en su artículo 13 inciso b y de igual forma para empresas del grupo 2 las cuales cumplan con los requisitos establecidos en el decreto 302 de 2015 en su artículo 2.
CODIGO DE COMERCIO	Art. 209	CONTENIDO DEL INFORME DEL REVISOR FISCAL PRESENTADO A LA ASAMBLEA O JUNTA DE SOCIOS. El informe del revisor fiscal a la asamblea o junta de socios deberá expresar: 1) Si los actos de los administradores de la sociedad se ajustan a los estatutos y a las órdenes o instrucciones de la asamblea o junta de socios; 3) Si hay y son adecuadas las medidas de control interno, de conservación y custodia de los bienes de la sociedad o de terceros que estén en poder de la compañía.	DECRETO 302 DE 2015	Art.4	El revisor fiscal aplicará las Normas Internacionales de Trabajo de Aseguramiento (ISAE), anexas a este decreto, en desarrollo de las responsabilidades contenidas en el artículo 209 del Código de Comercio, relacionadas con la evaluación del cumplimiento de las disposiciones estatutarias y de la asamblea o junta de socios y con la evaluación del control interno.	El nuevo reto consiste en que para dar cumplimiento a lo establecido en el Decreto 209 del código de comercio, se requiere aplicar las Normas Internacionales de Trabajo de Aseguramiento (ISAE), lo cual implica un enfoque diferente a la forma tradicional.
CODIGO DE COMERCIO	Art. 208	4) Si el balance y el estado de pérdidas y ganancias han sido tomados fielmente de los libros; y si en su opinión el primero presenta en forma fidedigna, de acuerdo con las normas de contabilidad generalmente aceptadas, la respectiva situación financiera al terminar el período revisado, y el segundo refleja el resultado de las operaciones en dicho período, y 5) Las reservas o salvedades que tenga sobre la fidelidad de los estados financieros.	NORMAS INTERNACIONALES DE INFORMACION FINANCIERA (NIIF)	NIIF 13	La NIIF 13 define valor razonable como el precio que sería recibido por vender un activo o pagado por transferir un pasivo en una transacción ordenada entre participantes del mercado en la fecha de la medición (es decir, un precio de salida). Esa definición de valor razonable enfatiza que el valor razonable es una medición basada en el mercado, no una medición específica de una entidad. Al medir el valor razonable, una entidad utiliza los supuestos que los participantes del mercado utilizarían al fijar el precio del activo o pasivo en condiciones de mercado presentes, incluyendo supuestos sobre el riesgo. En consecuencia, la intención de una entidad de mantener un activo o pasivo no es relevante al medir el valor razonable.	El nuevo reto que implica esta normatividad para el revisor fiscal es el paso de dictaminar unos estados financieros considerando la fidedignidad de la información, es decir, si la información financiera es tomada fielmente de los libros de contabilidad a dictaminar unos estados financieros fundamentados en la razonabilidad de la información.
DECRETO 2649 DE 1993		Por el cual se reglamenta la Contabilidad en General y se expiden los principios o normas de contabilidad generalmente aceptados en Colombia	LEY 1314 DE 2009		por la cual se regulan los principios y normas de contabilidad e información financiera y de aseguramiento de información aceptados en Colombia, se señalan las autoridades competentes, el procedimiento para su expedición y se determinan las entidades responsables de vigilar su cumplimiento.	Los nuevos retos que implica esta normatividad para el revisor fiscal es la transición de una información financiera aplicada desde el Decreto 2649 de 1993 a una información financiera basada en la ley 1314 de 2009, esto implica que el revisor fiscal acompañe la empresa en este proceso dando sus consejos en la creación de políticas, reclasificación de cuentas y demás necesidades de la empresa con la implementación de las NIIF.

Implementación de las NIIF en la empresa USA POSTAL S.A.

Una forma práctica de conocer cuáles son los nuevos retos de la revisoría fiscal a partir de la implementación en Colombia de las NIIF, es con un trabajo de campo con una empresa que esté desarrollando el proceso de esta implementación. Para desarrollar este estudio se seleccionó y se tuvo la colaboración de la empresa USA POSTAL S.A. que es una empresa que pertenece al grupo 2 de las NIIF, la cual está obligada a tener revisor fiscal y que se encuentra en el proceso de su implementación.

Para establecer el marco de referencia del estudio de USA POSTAL S.A, es necesario conocer cuáles son las empresas pertenecientes al grupo 2 y cuáles son las fechas que están estipuladas para la implementación de las NIIF las cuales se encuentran reglamentadas en el decreto 3022 del 2013 “Por el cual se reglamenta la Ley 1314 de 2009 sobre el marco técnico normativo para los preparadores de información financiera que conforman el Grupo 2”.

IMPLEMENTACIÓN NIIF EN COLOMBIA PARA EMPRESAS PERTENECIENTES AL GRUPO 2

GRUPO 2

Empresas de tamaño grande y mediano que no sean emisores de valores y ni entidades de interés público, quienes aplicarán NIIF PYMES:

Fecha de transición (Balance de apertura): 1 de enero de 2015.

Fecha de aplicación (Primer comparativo): 31 de diciembre de 2015.

Fecha de reporte (Estados financieros en NIIF): 31 de diciembre de 2016.

CONDICIONES Y CARACTERÍSTICAS GRUPO 2

a) Empresas que no cumplan con los requisitos del ítem c) del grupo 1.

b) Empresas que tengan Activos totales por valor entre quinientos (500) y treinta mil (30.000) \$MMLV o planta de personal entre once (11) y doscientos (200) trabajadores, y que no sean emisores de valores ni entidades de interés público.

c) Microempresas que tengan Activos totales excluida la vivienda por un valor máximo de quinientos (500) \$MMLV o planta de personal no superior a los (10) trabajadores, y cuyos ingresos brutos anuales sean iguales o superiores a 6.000 \$MMLV.
Dichos ingresos brutos son los ingresos correspondientes al año inmediatamente anterior al período sobre el que se informa.
Para la clasificación de aquellas empresas que presenten combinaciones de parámetros de planta de personal y activos totales diferentes a los indicados, el factor determinante para dicho efecto, será el de activos totales.

(InSoft – Ingeniería de Software, 2016)

Para un correcto análisis de la empresa objeto de este estudio, se requiere su conociendo previo, siendo primordial conocer la historia, su misión, su visión, su objeto social, y su estructura organizacional:

Conocimiento previo de la empresa USA POSTAL S.A.

DATOS BASICOS	
NOMBRE	USA POSTAL S.A
NIT	830.112.988 – 3
TELEFONOS	2 55 5555 - 2 35 0916
DIRECCION	CR 28 BIS 53B 58
MATRICULA MERCANTIL N°	01233213 DEL 12 DE DICIEMBRE DE 2002
INICIO DE ACTIVIDADES	FEBRERO 2 DE 2003
ACTIVIDAD ECONOMICA	4923 (TRANSPORTE DE CARGA POR CARRETERA)
REPRESENTANTE LEGAL	ALBA EFIGENIA SANDOVAL GARCIA
GERENTE	ALBA EFIGENIA SANDOVAL GARCIA
CONTADOR	JOSE MILCIADES GARCIA VEGA
REVISOR FISCAL	MARTHA LUCIA GALVIS BOTIA

Historia

USA POSTAL S.A es una Empresa Sociedad comercial anónima constituida en la ciudad de Bogotá D.C. Colombia desde hace doce años, con el propósito de satisfacer de manera óptima todas las necesidades de sus clientes en el transporte de carga y mensajería.

A lo largo de este tiempo ha desarrollado su actividad gracias a la honestidad, tenacidad y amor al servicio de sus empleados y accionistas, quienes tienen claro que son sus clientes quienes han hecho posible este crecimiento.

Misión

Contribuir al mejoramiento de los procesos internos de producción, logística, distribución y servicio, son los objetivos de USA POSTAL S.A., ofrecemos soluciones empresariales en materia de transporte de carga, distribución de mercancías, mudanzas y mensajería expresa, urbana y Nacional, generando para su empresa una dinámica en el servicio y diferenciación en el mercado.

Queremos convertirnos en su mejor aliado estratégico, trabajando en forma conjunta por la obtención de beneficios que aseguren a su empresa una mejor relación con sus clientes y proveedores.

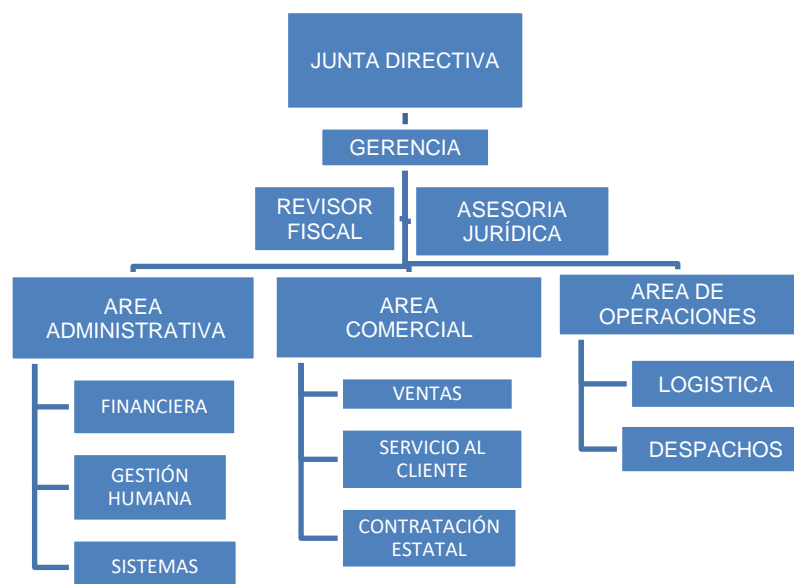
Visión

Ser una empresa altamente competitiva en el negocio de transporte de carga, distribución de mercancías, Mudanzas y Mensajería Urbana y Nacional, con altos estándares de calidad, seriedad y cumplimiento dirigidos a superar las expectativas de los clientes.

Principales Servicios de USAPOSTAL S.A.

- Mensajeros Inmediatos y Carga Inmediata
- Carga Masiva, semi-masiva y paqueteo
- Mensajería Expresa
- Proyectos especiales en logística
- Casilleros Internacionales
- Mudanzas locales y Nacionales

Estructura Organizacional



Ahora bien, con el conocimiento previo sobre los aspectos más importantes de la empresa que en este caso es USA POSTAL S.A. la cual es la empresa objeto de estudio, a continuación, se analiza por qué esta empresa se encuentra en el proceso de implementación de las NIIF y cómo va en esta transición y cuáles son los principales retos que debe enfrentar la gerencia, la contabilidad y especialmente la Revisora Fiscal con la adaptación de estas normas en la empresa.

Análisis de la implementación de las NIIF caso USA POSTAL S.A.

Como anteriormente se ve en el cuadro de plazos que establece el decreto 302 de 2015 en donde se muestran no solo las fechas, sino que también los requisitos que se deben tener para pertenecer al grupo 2 se hace un análisis sobre USA POSTAL S.A. y se obtuvo lo siguiente:

- Los activos totales que tuvo USA POSTAL para el año 2015 fueron de \$ 1.369.294.878 se puede ver en el anexo y debido a esto según el decreto 302 de 2015 un requisito para

pertenecer al grupo 2 es que el total de sus activos sea entre 500 y 30.000 SMMLV que para el año 2015 el este salario fue de \$ 644.350, es decir que los topes para pertenecer a este grupo en total de activos son entre 500 SMMLV correspondientes a \$ 322.175.000 pesos y 30.000 SMMLV correspondientes a \$ 19.330.500.000 pesos, según lo indicado USA POSTAL cumple este requisito. (Anexo 1).

- En lo que corresponde a número de trabajadores USA POSTAS S.A. cuenta con un total de 20 empleados dando así el cumplimiento a otro requisito que es el de una planta de personal que oscile entre 11 a 200 trabajadores.
- Otro requisito es el que la empresa no puede ser una emisora de valores, a lo cual esta empresa no pertenece.

Teniendo en cuenta todo el análisis anterior USA POSTAL S.A. pertenece al grupo 2 de la implementación de las NIIF por tanto y según el decreto 302 de 2015 USA POSTAL debe mantener la aplicación de las NAGAS como lo ha venido haciendo ya que en el artículo 2 del mencionado decreto se establece que cuyas empresas que sus activos sean iguales o superiores a 30.000 SMMLV (\$ 19.330.500.000) y según su estado financiero a 31 de diciembre de 2015 sus activos \$ 1.369.294.878, lo cual indica que dando cumplimiento a este artículo debe seguir con la normatividad 43 de 1990, también no cumple con el requisito de la cantidad de empleados ya que ellos tienen un total de 20 trabajadores y para implementar las NIAS debe ser un total de 200 trabajadores.

USA POSTAL es una empresa que está obligada a llevar Revisoría Fiscal, ya que es una sociedad por acciones y sin importar sus montos en ingresos y patrimonio debe tener Revisor Fiscal lo cual está en el artículo 203 del código de comercio, esta empresa según su cámara de comercio lleva Revisor Fiscal desde el 30 de marzo de 2012. (Anexo 2)

USA POSTAL S.A. se encuentra en el proceso de implementación de las NIIF analizando cada punto como la creación de políticas, implementando la forma en cómo se va a ser el procedimiento, ya que esto ha significado un reto importante no solamente para el Revisor Fiscal de esta empresa, sino que también para sus directivos.

Una forma de abordar e investigar cómo va el tema de la implementación, nuevos retos y exigencias de las NIIF en el ejercicio de la revisoría fiscal en esta empresa se aplicaron herramientas de investigación tales como una entrevista al revisor fiscal de la empresa como la obtención del dictamen de USA POSTAL S.A. para su respectivo análisis, una encuesta a cinco revisores fiscales externos a la empresa obteniendo los siguientes resultados:

Análisis de los resultados obtenidos a partir de las herramientas utilizadas para obtener evidencias sobre los posibles cambios en el dictamen

Análisis del dictamen de la empresa USA POSTAL S.A. en el marco de los artículos 208 y 209 del Código de Comercio y de las NIIF.

Para efectos conocer cuáles serían los posibles cambios e impactos en el dictamen de la revisoría fiscal a partir de la implementación de las Normas Internacionales de Información Financiera se utiliza el dictamen de la empresa USA POSTAL S.A. realizado para el periodo 2015, en el cual se identifican los siguientes aspectos en su estructura de presentación, en concordancia con el artículo 208 del código de comercio:

En el párrafo segundo se manifiesta que se obtuvo la información necesaria para cumplir con las funciones de revisoría fiscal y para efectuar el examen de acuerdo con los procedimientos aconsejados por la técnica de interventoría de cuentas y normas de auditoría

generalmente aceptadas en Colombia, las cuales requieren que se planifique y ejecute una adecuada revisión para verificar satisfactoriamente la fidedignidad de los estados financieros.

En el párrafo cuarto se manifiesta que, en concepto del revisor fiscal, la contabilidad se lleva de acuerdo con las normas legales y la técnica contable y las operaciones registradas se ajustan a los estatutos y las decisiones de la asamblea de accionistas y de la junta directiva.

En quinto párrafo se hace referencia que, en opinión del revisor fiscal, los estados financieros presentan fidedignamente la situación financiera de USA POSTAL S.A., al 31 de Diciembre de 2015, así como los resultados de sus operaciones, los cambios en el patrimonio, los cambios en la situación financiera y los flujos de efectivo por el año terminado en esa fecha, de conformidad con las normas de contabilidad aceptadas para Colombia, establecidas en el decreto 2649 de 1993 y normas complementarias.

En forma adicional en el párrafo tercero se hace referencia que la labor como revisor fiscal comprende entre otros el examen con base en pruebas selectivas de las evidencias que soportan la veracidad, los montos y las correspondientes revelaciones de los estados financieros.

En el último párrafo se menciona que en cumplimiento de lo exigido por el artículo 11 del decreto reglamentario 1406 de 1999 se hace constar que dicha sociedad efectuó en forma correcta sus aportes al sistema de seguridad social, durante el año 2015. (Anexo 2)

Análisis de la entrevista desarrollada con el revisor fiscal de la empresa USA POSTAL S.A.

Esta entrevista se realizó el 14 de Julio de 2016 al revisor fiscal de USA POSTAL S.A. El revisor fiscal considera:

1. Que la revisoría fiscal si tendrá considerables cambios con la implementación de las NIIF, entre estos se destaca que las revelaciones tendrán mayores implicaciones en la revisoría fiscal, ya que en la normatividad actual las revelaciones es un tema al cual le falta profundidad y mayor exigencia de cumplimiento en aportes para la empresa, en contraste con lo requerido y exigido por la aplicación de la NIIF, puesto que para USA POSTAL S.A., la evolución de las valorizaciones en sus activos es un tema de crecimiento a partir de la aplicación de las NIIF y por tanto sus revelaciones deben ser expresadas a nivel cuantitativo y cualitativo dentro de los estados financieros ocasionando así mayor exigencia para el trabajo de revisoría fiscal. Igualmente habrá algunos cambios en la presentación del dictamen del revisor fiscal por ejemplo según las NIIF se hablará de razonabilidad a diferencia de fidedignidad y que se hará referencia a las NIIF y no como hasta ahora lo establecía la ley 43 de 1990 reglamentada mediante el decreto 2649, como las normas de contabilidad generalmente aceptada en Colombia.
2. Que el dictamen se puede ver afectado y presentar cambios teniendo en cuenta que la información financiera según la ley 43 de 1990 es registrada y evaluada entre otros bajo el principio de valuación y medición, que hace referencia al costo histórico en contraste con las NIIF, las cual se sustenta principalmente en el valor razonable. Para USA POSTAL S.A. los cambios generados por la implementación de las NIIF radican principalmente en el rubro de propiedad planta y equipo, puesto que la información financiera se debe reflejar a partir de herramientas de medición más precisas y de esta

manera el deterioro por el desgaste natural o valorización en caso de adiciones o mejoras deben ajustarse de manera más exacta a la realidad, como resultado de estos cambios a diferencia de la emisión de un dictamen similar año a año como se ha venido haciendo en USA POSTAL S.A., los cambios generados a los avalúos en el rubro de propiedad planta y equipo deben estar reflejados en el dictamen.

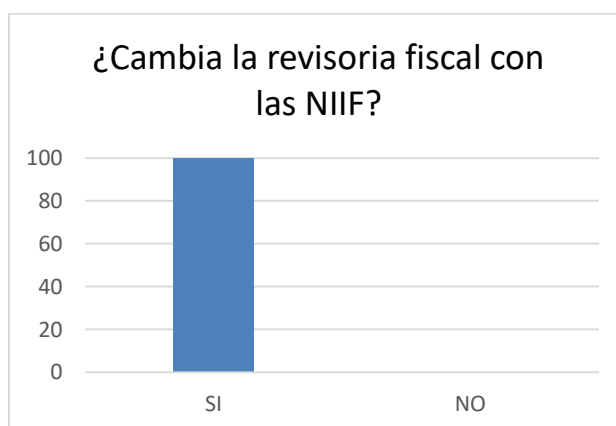
3. Las implicaciones son positivas ya que se cuenta con mayor control lo cual repercute necesariamente en la transparencia de la información financiera y la toma de decisiones de las compañías además de quienes no cumpla con los parámetros establecidos dentro del decreto 302 deberá emplear el marco normativo que se ha venido aplicando comprendido en la ley 43 de 1990. A pesar de que el marco normativo señalado no aplica inicialmente a USA POSTAL S.A., en la implementación de las NIAS, esto será un desafío a futuro por el crecimiento de la compañía y la posibilidad de pertenecer al grupo 1 o grupo 2 en donde se contemplan la aplicación de la revisoría fiscal bajo NIAS, esto considerando que la aplicación de estas normas genera información y revisiones más detalladas y reales.
4. Uno de los principales cambios que tendría el dictamen sobre los estados financieros de USA POSTAL S.A. consiste en que dentro del texto del dictamen se debe indicar o explicar que la empresa está bajo las NIIF y otro cambio fundamental es que el dictamen reflejaría en mejor forma la situación financiera de la empresa, como insumo fundamental en la toma de decisiones a nivel gerencial.
5. La transición del ejercicio de la revisoría fiscal con fundamento en las NAGAS a las NIAS, el revisor fiscal de la empresa USA POSTAL S.A. considera que tendría cambios importantes en la planificación y desarrollo de la revisoría tradicional y estos cambios

pueden verse reflejados en el dictamen a los estados financieros. Aclara que la empresa USA POSTAL S.A. continuará con la aplicación de las NAGAS debido a que no cumple con los parámetros para aplicar de manera obligatoria y en todo su alcance las NIAS, pero siempre tendrá presente estas últimas normas por considerarlas un aliado fundamental en el ejercicio de la revisoría fiscal en esa empresa.

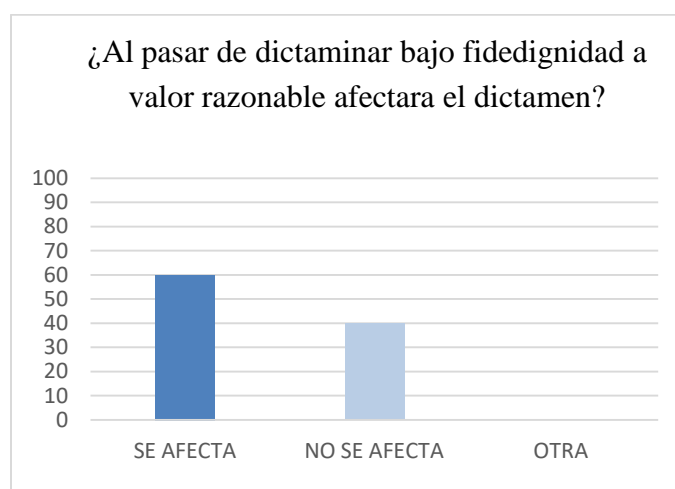
Resultados de las encuestas contestadas por otros revisores fiscales.

Para enriquecer y dar más alcance y desarrollo al objetivo del presente artículo, se solicitó y obtuvo la colaboración de cinco (5) revisores fiscales para contestar una encuesta que fue estructurada como instrumento para obtener información relacionada con el conocimiento, reflexiones y experiencias sobre los posibles cambios en el ejercicio de la revisoría fiscal, a partir de la implementación de las NIIF. A continuación, se exponen y grafican los resultados de la tabulación de las encuestas contestadas por los cinco (5) revisores fiscales. (Anexo 3)

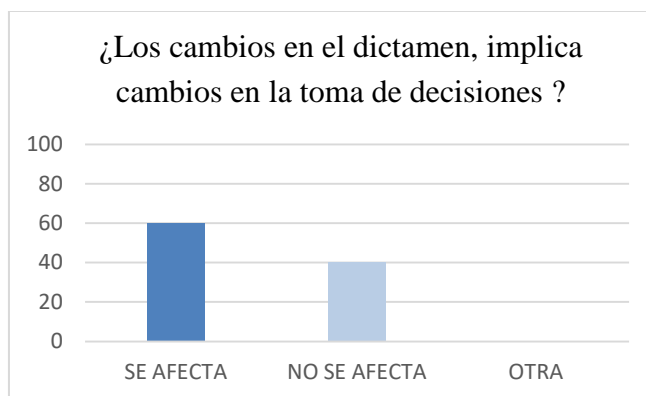
1. La siguiente gráfica muestra que para el 100% de los revisores fiscales encuestados la implementación de las NIIF implicara modificaciones en el ejercicio de la revisoría fiscal.



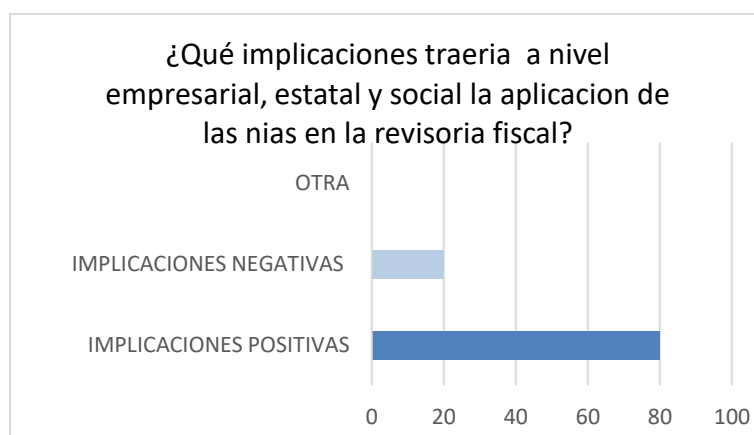
2. La siguiente gráfica muestra que para el 60% de los revisores fiscales encuestados que el dictamen se puede ver afectado y presentar cambios al pasar de la ley 43 de 1990 bajo la cual la información financiera es registrada y evaluada entre otros bajo el principio de valuación y medición, que hace referencia al costo histórico en contraste con las NIIF bajo las cuales la medición de la información financiera se sustenta principalmente en el Valor Razonable. El 40% restante manifestó que este cambio de normas no afectara el dictamen sobre los estados financieros



3. La siguiente grafica muestra que para el 60% de los revisores fiscales encuestados los posibles cambios en el dictamen, implica cambios en la toma de decisiones, teniendo en cuenta la mayor exigencia en la calidad del trabajo del revisor fiscal, el mayor análisis de riesgos y por consiguiente la mayor credibilidad en la información financiera, beneficiando a los usuarios de la información para la toma de decisiones sobre bases más reales. Para el 40% restante los cambios en el dictamen no implica necesariamente cambios en la toma de decisiones de la empresa, ya que consideran que la toma de decisiones recae en el ambiente administrativo.

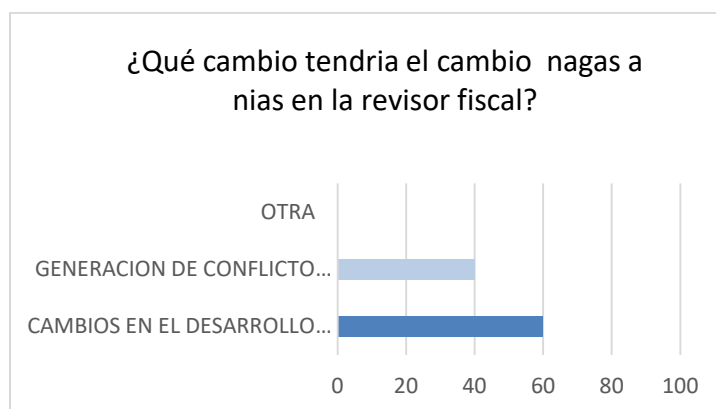


4. La siguiente grafica muestra que para el 80% de los revisores fiscales encuestados, el Decreto 302 de 2015, el cual establece la implementación de la revisoría fiscal con fundamento en las Normas Internacionales de Auditoria (NIA), para las compañías del grupo 2, que cuenten con más de 30.000 (SMLV) de activos o más de 200 trabajadores, tiene implicaciones positivas en el control a nivel estatal, empresarial y social. Para el 20% restante la implementación de la revisoría fiscal con fundamento en las Normas Internacionales de Auditoria (NIA) no tiene implicaciones.



5. La siguiente grafica muestra que para el 60% de los revisores fiscales encuestados, la transición de NAGAS a NIAS implicaría cambios positivos en la planeación y desarrollo de la revisoría fiscal, de acuerdo a lo estipulado en el Decreto 302 de 2015 en el cual se

hace referencia a que toda empresa que sus activos sean iguales o superiores a 30.000 SMLV la revisoría fiscal debe ser ejercida con fundamento en las NIAS. Para el 40% restante esta transición podría generar conflictos entre la información dictaminada porque el dictamen no podría estar reflejando la veracidad de la información financiera, por el hecho de que a algunas unas empresas se les dictamine bajo NAGAS y a otras bajo NIAS.



Conclusiones

Del desarrollo del objetivo general y objetivos específicos del presente artículo, los cuales hacen referencia a determinar los efectos generados en las dinámicas del ejercicio de la revisoría fiscal, a partir de la estandarización de la información financiera en una empresa que pertenece al grupo 2 caso USA POSTAL S.A y sus implicaciones a nivel estatal, empresarial, y social, se obtuvieron las siguientes conclusiones:

1. Los nuevos retos y exigencias en el alcance y ejercicio de la revisoría fiscal en la empresa que pertenece al grupo 2 casos USA POSTAL S.A son:
 - La apropiación del conocimiento y experiencias que el revisor fiscal debe adquirir para la implementación exitosa de las NIIF, implicando un análisis profundo tanto de la normatividad colombiana como la internacional en lo referente a este mecanismo de control.
 - Las revelaciones sobre los estados financieros deben contar con mayor rigurosidad en su sustento y explicación y a su vez la revisoría fiscal debe garantizar que la información expresada acerca de las valorizaciones de los activos de la compañía cuenten con las exigencias cualitativas y cuantitativas de las revelaciones de las NIIF.
 - Asegurar la información financiera para que la valuación de propiedad, planta y equipo se ajuste a mediciones incluidas dentro del contexto de las NIIF, aplicando así el concepto de valor razonable a las valorizaciones o deterioro de los activos.
2. Los nuevos retos, exigencias y cambios a nivel Empresarial, Estatal y Social en el ejercicio de la revisoría fiscal, con la implementación de las NIIF en la empresa USA POSTAL S.A. son los siguientes:

- La apropiación de estas normas para que la revisoría fiscal evalúe y examine la aplicación de las normas de contabilidad generalmente aceptadas en Colombia a partir del marco normativo de la ley 1314 de 2009 a diferencia de como se ha venido haciendo en lo estipulado en la ley 43 de 1990 y a su vez velar por garantizar el cumplimiento de los controles implementados por la administración y las recomendaciones sobre la necesidad de implementar nuevos controles para alcanzar los objetivos propuestos por los propietarios y la toma de decisiones gerenciales en esta compañía.
- Los cambios suscitados a partir de la medición tomando como referencia el valor razonable, permite establecer que la revisoría fiscal deberá considerar esta herramienta de medición como eje para la valorización de los activos o pasivos de la compañía, efecto que repercute de manera directa en la opinión sobre la información financiera, puesto que ahora se debe considerar la razonabilidad y no la fidedignidad en la opinión a los estados financieros, dejando entrever una posible diferencia entre la información fielmente tomada de los libros a información razonablemente tomada de los libros, diferencia que puede ser compensada a partir de la NIAS efecto que no recae inicialmente en la compañía pero que si desafía a futuro. Esta transición de la compañía hacia las NIAS fortalecerá la confianza del Estado y la Sociedad en las operaciones e información de la compañía, a partir de la fe pública que le corresponde ser garante el respectivo revisor fiscal.

3. Los posibles cambios e impactos en el dictamen en general y en particular en el dictamen de la compañía USA POSTAL S.A. a partir de la implementación de las NIIF,

que se identificaron con la aplicación de la metodología prevista para este trabajo, en la cual se definió como fuentes de información la revisión documental de información relacionada con los objetivos establecidos, entrevista con el revisor fiscal de la empresa USA POSTAL S.A., y encuesta a cinco revisores fiscales más, se establecieron las siguientes conclusiones:

- Para dar cumplimiento a los contenidos del dictamen establecidos en los artículos 208 y 209 del código de comercio, la revisoría fiscal deberá incluir entre sus técnicas para el examen de cuentas lo estipulado en la planeación y ejecución del trabajo de las NIAS, mientras que para dar cumplimiento a si los actos de los administradores están de acuerdo a los estatutos y la adecuada evaluación del control interno el revisor fiscal deberá aplicar lo estipulado en las Normas Internacionales de trabajo (ISAE).
- El dictamen que emita el revisor fiscal tendrá cambios en su presentación y no necesariamente en su contenido, presentando en este un párrafo aclaratorio en donde se especifique que los estados financieros están bajo las NIIF.
- El dictamen reflejara en mejor forma la situación financiera de la empresa como insumo fundamental en la toma de decisiones a nivel gerencial y en su contenido expresará si la información financiera es razonable o no y si cumple con las normas de contabilidad generalmente aceptadas.

Recomendaciones

Con fundamento en los resultados obtenidos del desarrollo del presente trabajo y las anteriores conclusiones, se establecieron las siguientes recomendaciones generales y específicas relacionadas con la empresa USA POSTAL S.A:

- Que todo Contador Público que ejerza la revisoría fiscal, desarrolle las competencias requeridas para ejercer esta función.
- Dar al ejercicio de la revisoría fiscal el rigor requerido, como garante de la fe pública y confianza de los empresarios, Estado y sociedad.
- Velar por la correcta transición del modelo de medición de costo histórico al de valor razonable de la información financiera.
- Continuar fortaleciendo el apoyo en la toma de decisiones, a partir de su contribución efectiva al aseguramiento de la información y fortalecimiento del control.
- Que el dictamen del revisor fiscal cuente siempre con la calidad y claridad requerida, en consideración de su opinión sobre la razonabilidad de los estados financieros examinados.
- En el ejercicio de la revisoría fiscal dar pleno cumplimiento a la normatividad vigente aplicable a cada caso en particular, incluida la empresa USA POSTAL S.A.
- Que la empresa USA POSTAL S.A. programe y realice de manera oportuna los ajustes necesarios para asumir la transición entre estos dos modelos de medición de la información financiera.

Referencias

- Asociación de Contadores Públicos del Valle del Cauca e Instituto Nacional de Contadores Públicos de Colombia Seccional del Valle del Cauca. (1987). *La Revisoría Fiscal en Colombia – II*, Memorias y Documentos del XI Simposio sobre Revisoría Fiscal Cali, 16 – 17 – 18 de junio 1987.
- Consejo Técnico de Normas de Contabilidad. *Medición del Valor Razonable, emitida el 1 de enero de 2012*. NIIF 13.
- Decreto 302 de febrero 20 de 2015. Por el cual se reglamenta la Ley 1314 de 2009 sobre el marco técnico normativo para las normas de aseguramiento de la información.
- Decreto 410 de marzo 27 de 1971. Por el cual se expide el Código de Comercio. Artículos 203 – 217.
- Decreto 2496 de diciembre 23 de 2015. Por medio del cual se modifica el Decreto 2420 de 2015 Único Reglamentario de las Normas de Contabilidad, de Información Financiera y de Aseguramiento de la Información y se dictan otras disposiciones.
- Decreto 2420 de diciembre 14 de 2015. Por medio del cual se expide el Decreto Único Reglamentario de las Normas de Contabilidad, de Información Financiera y de Aseguramiento de la Información y se dictan otras disposiciones.
- Facultad de ciencias económicas UN. Díaz Muñoz Nelson, Franco Ruiz Rafael y Peña Bermúdez Jesús María. (ponentes). (2014, noviembre 18). Foro - Revisoría Fiscal: ¿Hasta cuándo? [Archivo de video]. Recuperado de <https://www.youtube.com/watch?v=L5N-sEkM1vU>

Ley 1314 de julio 13 de 2009. Por la cual se regulan los principios y normas de contabilidad e información financiera y de aseguramiento de información aceptados en Colombia, se señalan las autoridades competentes, el procedimiento para su expedición y se determinan las entidades responsables de vigilar su cumplimiento.

Ley 73 de diciembre 18 de 1935. Por la cual se provee a la revisión del Código de Comercio y se dictan otras disposiciones. Artículos 6 y 7.

Ley 43 de diciembre 13 de 1990. Por la cual se adiciona la Ley 145 de 1960, reglamentaria de la profesión de Contador Público y se dictan otras disposiciones. Artículos 7 y 13.

Moreno Oswaldo. Garcia Cardenas Nancy. (Consultora). (2015, marzo, 14). Conferencia impacto de las NIA Decreto 302 de 2015 HD. [Archivo de video]. Recuperado de <https://www.youtube.com/watch?v=3pdG7o5J5L8>

Moreno Oswaldo. (2016, enero, 22). Analisis Decreto reglamentario 2496 normas NIIF NIA. [Archivo de video]. Recuperado de <https://www.youtube.com/watch?v=5g7fmV14v3E>

Pinilla Forero, José Dagoberto y Chivarro Cadena, José Enrique. (2010). La Revisoría Fiscal un modelo de Fiscalización integral permanente con enfoque de metacontrol organizacional. Bogota D.C., Colombia: Nueva Legislación S.A.

Peña Bermúdez, Jesús María. (2011). Revisoría Fiscal: una garantía para la sociedad, la empresa y el estado. Bogotá D.C., Colombia: Eco Ediciones.

Uribe Medina, Luis Raúl. (2011). Enfoque a las Normas Internacionales de Contabilidad en Colombia NIIFs. Bogotá D.C., Colombia: Nueva Legislación S.A.

Vásquez Bernal, Ricardo y Franco Franco, Wilmar. (2013). El ABC de las NIIF. Guía básica de preguntas y respuestas para la implementación de las Normas Internacionales de Información Financiera IFRS – NIIF. Colombia: Legis Editores S.A.

Usa Postal S.A. *Informacion sobre historia, misión, visión, servicios y estructura organizacional.*

ANEXOS

ANEXO 1: Estados Financieros comparativos a 31 de diciembre años 2014 y 2015

ANEXO 2: Dictamen del revisor fiscal año 2015

ANEXO 3: Encuestas revisores fiscales externos a USA POSTAL S.A. (Las encuestas resueltas quedan en el archivo en digital).

