

**COMPARATIVO DE LAS GUIAS INTERNACIONALES DE AUDITORIA CON LA
NORMATIVIDAD COLOMBIAN EN LO REFERENTE A LAS GUIAS 800 Y 810.**

**LUZ ADRIANA FARFAN MONSALVE
JOSE LEOVIGILDO GALVIS MENDEZ
NANCY PATRICIA MANCILLA MONTAÑO
MARTHA ISABEL PINILLA ABAUNZA**

Tesis de grado presentada para optar el título de Contador Público

Director Dr. HECTOR DANIEL RANGEL BLANCO

**UNIVERSIDAD AUTONOMA DE BUCARAMANGA
FACULTAD DE CONTADURÍA PÚBLICA
1999**

INTRODUCCION

En las últimas décadas se está viviendo el proceso de internacionalización de las operaciones y actividades económicas como consecuencia del importante crecimiento de los negocios internacionales y del desarrollo de las relaciones con empresas multinacionales. Estos factores han producido, inevitablemente, que los Auditores y Revisores Fiscales se involucren oportunamente en problemas no rutinarios, también se espera de ellos, mayor valor agregado en términos de análisis, interpretación y elaboración de informes con propósitos especiales y el examen de la información financiera prospectiva.

Ante esta situación son analizadas las Guías Internacionales de Auditoría con el fin de estandarizar procedimientos y reglamentaciones que provean orientación a los Auditores y Revisores Fiscales y así poder obtener mejores resultados en las prácticas de auditoría, que se realicen en las diferentes empresas. Todo esto para que las empresas se mantengan en el mercado con una mayor seguridad y fortaleza en cuanto a su estructura organizacional y pueda tener mayor control en cada una de sus actividades y operaciones a desarrollar, ya que en síntesis los informes son portadores de una información específica sobre todos aquellos aspectos relacionados con los componentes de desarrollo de actividades administrativas, sociales, legales, operativas y financieras de la compañía.

Este trabajo se realizó con el objetivo de presentar un análisis comparativo entre la reglamentación existente en el país sobre auditoría relacionado con los Informes del Revisor Fiscal con propósitos especiales y el Examen de la Información Financiera Prospectiva plasmados en las guías internacionales de auditoría 800 y 810 utilizando una unidad de almacenamiento portátil y digital a través de un software.

DEDICATORIA

A DIOS POR HABERME DADO LA OPORTUNIDAD DE ESTAR EN ESTE MUNDO Y LOGRAR CULMINAR UNA ETAPA MAS DE MI VIDA.

A MI PADRE QUE POR DESTINO DE LA VIDA NO TUVO LA OPORTUNIDAD DE PRESENCIAR MIS LOGROS; HOY DESDE EL CIELO REACIBE MI GRATITUD POR SEMBRAR EN MI EL DESEO DE SUPERACION Y LAS BASES PARA LOGRAR LA METAS TRAZADAS.

A M MADRE QUE ADEMÁS DE SU APOYO MORAL A LOGRADO CON GRANDES ESFUERZOS Y SACRIFICIOS LA REALIZACIÓN DE MIS ANHELADOS SUEÑOS.

A MIS HERMANOS QUE ME HAN ACOMPAÑADO EN LOS MOMENTOS DE TRIUNFO Y DERROTA.

A RAUL QUIEN CON PACIENCIA Y ENTREGA A ESTADO CONMIGO EN LOS MOMENTOS MAS DIFÍCILES, SOPORTANDO MIS PEORES ESTADOS DE ANIMO Y LA SOLEDAD EN QUE AVECES LO HE DEJADO .

A MIS COMPAÑEROS POR CONFORMAR JUNTO A MI ESTE EQUIPO DE TRABAJO QUE CON ESMERO Y DEDICACIÓN HOY LOGRAMOS CULMINAR EXISTOSAMENTE.

EN LA VIDA EXISTEN ACONTECIMIENTOS QUE MARCA NUESTRA DIARIO VIVIR, ES POR ESTO QUE AGRADEZCO A TODAS AQUELLAS PERSONAS QUE CON AMOR ME ACOMPAÑARON A LOGRAR UN NUEVO ÉXITO.

MARTHA ISABEL

AGRADEZCO A MIS PADRES Y HERMANOS QUIEN CON SU TERNURA, COMPRESIÓN Y COFIANZA HICIERON QUE MIS ESTUDIOS LLAGARAN A SU CULMINACIÓN.

A NELSON ERNESTO MI ESPOSO , JUAN CAMILO Y CATALINA MIS HIJOS POR QUE CON SU PACIENCIA Y AMOR , ME DIERON VALOR PARA TERMINAR MI CARRERA.

NANCY

A DIOS POR HABER PERMITIDO ALCANZAR UNA META MAS EN MI VIDA , A MI MADRE POR CREER EN MI Y POR ESPERAR CON PACIENCIA MIS REGRESOS A CASA .

A JOSE Y ANDRES FELIPE POR TODOS AQUELLOS MOMENTOS GRATOS QUE DEJE DE COMPARTIR . A MIS HERMANOS POR SU GRAN APOYO Y COLABORACIÓN CUANDO TUVE QUE NECESITAR DE ELLOS

ADRIANA

A MI DIOS POR GUIARME EN CADA UNO DE LAS ETAPAS DE MI VIDA Y PERMITIR QUE CONSIGUIERA ESTE TITULO, GRACIAS AL APOYO INCONDICIONAL DE MI ESPOSA Y MI HIJO, QUIENES SON EL MOTOR DE MI EXISTIR Y LA RAZÓN POR LA CUAL TRAZARME DIA A DIA UNA META.

GRACIAS A MIS PADRES POR INCULCARME VALORES QUE ME FORMARON COMO PERSONA Y DARLE SENTIDO A LA VIDA.

A LA SEÑORA HILDA QUIEN CON SU AMOR DE MADRE CONFIÓ PLENAMENTE EN NUESTRO HOGAR Y CAPACIDAD PARA CULMINAR CON SATISFACCIÓN ESTA META. GRACIAS POR MANTENER NUESTRO HOGAR EN ARMONÍA.

JOSE

1. GUIA INTERNACIONAL DE AUDITORIA 800

1.1 "INFORMES DEL AUDITOR CON PROPÓSITOS ESPECIALES"

Introducción

1. El propósito de esta Guía Internacional de Auditoría es establecer normas y proporcionar lineamientos en conexión con los compromisos de Auditoría con propósito especial, incluyendo:
 - (a) estados financieros preparados de acuerdo con una base integral de contabilización distinta de Normas Internacionales de Contabilidad o normas nacionales;
 - (b) cuentas específicas, elementos de cuentas, o partidas en un estado financiero (de aquí en adelante citados como dictámenes sobre un componente de los estados financieros);
 - (c) cumplimiento con convenios contractuales
 - (d) Estados financieros resumidos.

1.2. MARCO DE REFERENCIA

1.2.1. PRESENTACION GENERAL

NIA 800

Las Guías Internacionales (ISA) están creadas para ser aplicadas en la Auditoría de informes con propósito general, para la Auditoría con propósito especial y alternativas que satisfaga las necesidades de información del usuario específico según Contratos de Servicios .

Los ISA contienen los principios básicos y procedimientos esenciales en forma explicativa para ser interpretados en el contexto y otras herramientas que proveen la orientación para su aplicación.

En circunstancias excepcionales, un auditor puede establecer si es necesario alejarse de los ISA con el fin de lograr el objetivo en una Auditoría, justificando su separación. Los ISA necesitan solamente ser aplicados en asuntos materiales.

La Guía Internacional de Auditoría “INFORMES DEL AUDITOR CON PROPÓSITO ESPECIAL”, establece normas y proporciona lineamientos en conexión con los compromisos de Auditoría con propósito especial, teniendo en cuenta los estados financieros preparados de acuerdo con una base integral de contabilización distinta de las Normas Internacionales de Contabilidad o normas nacionales (Dictámenes sobre un componente de los estados financieros, dictámenes sobre el cumplimiento con convenios contractuales, dictámenes sobre estados financieros resumidos), analizando componentes específicos o partidas de los estados financieros básicos y resumidos.

Presenta los elementos básicos que normalmente deben seguirse según el informe requerido; este tipo de presentación enfoca el Dictamen del auditor sobre un trabajo de Auditoría con propósito especial y sobre estados financieros resumidos.

Además la Guía Internacional incluye cuatro ejemplos de dictámenes según las necesidades del usuario de la información para cada tipo de Auditoría.

		VER ANEXO No.1 TRADUCCION GUIA INTERNACIONAL 800
		MARCO DE REFERENCIA
PROYECTO DE LEY REVISORÍA FISCAL	DE SOBRE	<p>Proyecto emitido por CONFECOP "Confederación de Asociaciones de Contadores Públicos de Colombia" impulsado por Supersociedades. Tiene como objetivo principal la promoción y apoyo de la profesión contable y su desarrollo en todos los frentes.</p> <p>En su Capítulo II Informes; Los artículos 19 al 35 refiriéndose a Clases de informes y estructura según su contenido Art. 19 (Dictámenes, atestaciones, reportes y observaciones), y según su oportunidad Art. 20 (Informes finales, parciales o interinos e informes eventuales).</p> <p>VER ANEXO No. 9 PROYECTO DE LEY SOBRE REVISORIA FISCAL</p>
CODIGO COMERCIO	DE	<p>Decreto Número 410 de 1971 por el cual se expide el Código de Comercio para aplicación de disposiciones de la Ley Comercial para comerciantes y asuntos mercantiles.</p> <p>En su Libro Segundo De las Sociedades Comerciales , Título I Del Contrato de sociedad, Capítulo VIII Revisor Fiscal, Artículo 208. "Contenido del dictamen sobre los estados financieros" y Artículo 209. "Contenido del Informe a la asamblea o junta de socios", numerales que tienen gran incidencia para el dictamen expresado en los informes expedidos por el Revisor Fiscal CON PROPÓSITO GENERAL.</p>
LEY 222 DE 1995		<p>Por la cual se modifica el Libro II del Código de Comercio, se expide un nuevo régimen de procesos concursales y se dictan otras disposiciones.</p> <p>En su Artículo 36 " Notas a los Estados financieros y normas de preparación"; contempla parámetros sobre la obligatoriedad de anexar las Notas a los estados financieros.</p> <p>VER ANEXO No.13 LEY 222 DE 1995</p>
LEY 43	DE	Por la cual se adiciona la Ley 145 de 1960, reglamentaria de la profesión del Contador

<p>DICIEMBRE 1990</p>	<p>Público y se dictan otras disposiciones.</p> <p>En su Capítulo Primero “ De la profesión del Contador Público”; Artículo 7°. De las normas de Auditoría generalmente aceptadas, Numeral 2. Normas relativas a la ejecución del trabajo (Se establece normas para la realización del trabajo del Contador Público teniendo en cuenta la planificación evaluación y la evidencia valida y suficiente) y numeral 3. Normas relativas a la rendición de informes (Contenido del Informe del Contador basado en las leyes y reglamentos establecidos para informes sobre estados financieros CON PROPÓSITO GENERAL).</p> <p>VER ANEXO No.8 LEY 43 DE 1990</p>
<p>PRONUNCIAMIENTOS 1 AL 9 DEL CONSEJO TÉCNICO DE LA CONTADURÍA PÚBLICA</p>	<p>Resolución Número 001 de 1992 por la cual se establece el reglamento interno del Consejo Técnico de la Contaduría Pública, organismo permanente, encargado de la orientación técnico-científica de nuestra disciplina, en función de órgano asesor y consultor del Estado y de los particulares, en todos los aspectos técnicos relacionados con el desarrollo y ejercicio de la contaduría pública.</p> <p>Pronunciamiento Número 4. Normas de Auditoría generalmente aceptadas. Contienen las reglas básicas que el Contador Público debe seguir de manera estricta en la realización de una Auditoría, Revisoría Fiscal o en el examen de estados financieros, o cuando el contador público realiza una actividad pública en torno a la presentación DE ESTADOS FINANCIEROS DE PROPÓSITO GENERAL.</p> <p>VER ANEXO No. 12 PRONUNCIAMIENTO 4</p> <p>Pronunciamiento Número 6. Normas relativas a la rendición de informes sobre estados financieros DE PROPOSITO GENERAL. Establece reglamentos sobre la rendición de Informes del Contador Público, Contador Público Independiente y Revisor Fiscal.</p>

VER ANEXO No. 10 PRONUNCIAMIENTO 6

Pronunciamento Número 7. Pronunciamento sobre Revisoría Fiscal. El Consejo Técnico consciente de los cambios inmediatos que tiene que asumir la Revisoría Fiscal en el mundo actual de negocios fundamenta este pronunciamento en el concepto de Auditoría integral, entendiendo como tal una Auditoría financiera, de cumplimiento, de gestión y de control interno, que proporcione valor agregado a los servicios de la Revisoría Fiscal.

En sus numerales **655. Informe o dictamen del Revisor Fiscal establece que el Revisor Fiscal debe rendir dos informes** (1. Sobre los estados financieros básicos y 2. A la asamblea o junta de socios) **CON PROPOSITO GENERAL**, definiendo modelos de informes estándares con ajustes integrales por inflación y sin ajustes ajustes integrales por inflación.

Además hace énfasis en los casos en los cuales el Revisor Fiscal tenga que hacer sugerencias al ente, éstas no deberán incluirse en el informe estándar.

660. Informe del Revisor Fiscal sobre el control interno, estableciendo un modelo del informe sobre el control interno.

665. Información suplementaria, definiendo parámetros sobre la información que por ley o por costumbre tiene un propósito diferente al que emite en sus estados básicos de **PROPOSITO GENERAL**

675. Informe del Revisor Fiscal sobre estados financieros intermedios, fijando un modelo estándar sobre el contenido del informe sobre estados financieros de propósito general del fin de año o ejercicio a los que se les ha practicado una Auditoría completa y para los cuales se emite para fechas intermedias.

VER ANEXO No. 11 PRONUNCIAMIENTO No. 7

PREPARACION DE ESTADOS FINANCIEROS.

DECRETO 2649 DE DICIEMBRE 29 DE 1993	<p>Por la cual se reglamenta la contabilidad en general y se expide los principios o normas de contabilidad generalmente aceptadas en Colombia. Reúne en un solo cuerpo las normas en materia de contabilidad mercantil de diverso origen que venían rigiendo en el país hasta dicho momento y efectúa algunas modificaciones, con lo cual quedaron derogados los decretos 2160/86 sobre principios de contabilidad, 1798 de 1990 sobre el registro y los libros contables y el 2912 de 1991 sobre ajustes integrales por inflación para efecto contable. En adelante, las normas aplicables sobre estos diversos aspectos son las que aparecen en el Decreto 2649 de 1993, el cual rige a partir del 1 de enero de 1994.</p> <p>En el Capítulo IV “De los estados financieros y sus elementos”, Sección I De los estados financieros; Art. 24. Estados Financieros de propósito especial, Art. 25 al Art. 31, hacen referencia a las definiciones de los estados financieros de propósito especiales y cual es su clasificación (Balance inicial, estados financieros de períodos intermedios, estados de costos, estado de inventarios, estados financieros extraordinarios, de liquidación y estados preparados sobre una base comprensiva de contabilidad distinta de los principios de contabilidad generalmente aceptados y los estados financieros consolidados).</p> <p>VER ANEXO No. 7 DECRETO 2649 DE 1993</p>
---	---

SUPERINTENDENCIA DE SOCIEDADES	<p>Creada por la Ley 58 de 1931, con el nombre de SUPERINTENDENCIA DE SOCIEDADES ANONIMAS , pero ,por diversas razones de asimilación dentro del contexto de los distintos organismos públicos y del innovador esquema de acción estatal enfatizado por la reforma constitucional de 1936.</p> <p>Se concibió como un organismo de inspección y vigilancia inicialmente para las sociedades anónimas, debido a que esta forma asociativa ha regido a las más importantes empresas protagonistas de la actividad económica Colombiana ; y para las sucursales de las sociedades extranjeras.</p> <p>VER ANEXO No. 2 SUPERINTENDENCIA DE SOCIEDADES - CIRCULAR EXTERNA 14/97</p>
---------------------------------------	--

SUPERINTENDENCIA BANCARIA	<p>La Superintendencia Bancaria es un organismo de carácter técnico adscrito al Ministerio de Hacienda y Crédito Público que, en su calidad de autoridad de supervisión de la actividad financiera, aseguradora y previsional, tiene a su cargo el cumplimiento de los siguientes objetivos:</p> <ul style="list-style-type: none"> • Asegurar la confianza del público en el sistema financiero, asegurador y previsional, y velar porque las instituciones que lo integran mantengan permanente solidez económica y coeficientes de liquidez apropiados para atender sus obligaciones. <p>La Circular Externa 7/96 Título I – Capítulo III – Organos de Administración, dirección y control 4– Revisoría Fiscal; reglamenta Instrucciones para el Dictamen del Revisor Fiscal en entidades vigiladas por la superbancaria, contemplando de manera separada asuntos materia del dictamen; asuntos materia del informe; precisiones relativas al dictamen y certificación por parte del Revisor Fiscal sobre información remitida a la superbancaria.</p> <p>Circular Externa 074/95 reglamenta el Dictamen del revisor Fiscal de las casas de cambio y cambistas refiriéndose a la Certificación de la Información que por medio magnético se debe remitir a la Superintendencia bancaria.</p> <p>VER ANEXO No. 3 SUPERINTENDENCIA BANCARIA</p>
SUPERINTENDENCIA NACIONAL DE SALUD	<p>Esta Ley otorga nuevas funciones de control y vigilancia sobre las entidades públicas ó privadas que presten servicios de salud, atributos propios de un ente autónomo tales como personería e independencia administrativa y patrimonial.</p> <p>Circular Externa 44/97 reglamenta el Dictamen del Revisor fiscal sobre estados financieros DE PROPOSITO GENERAL en empresas solidarias de salud donde se dan parámetros para preparar y poner a disposición de la Asamblea general un informe escrito en el cual explique en forma detallada la labor desempeñada.</p>

<p>DANCOOP</p>	<p>VER ANEXO No. 4 SUPERINTENDENCIA NACIONAL DE SALUD</p> <p>A partir de la vigencia de la Ley 454 de 1998, el antiguo Departamento Administrativo Nacional de Cooperativas, Dancoop, se transformó en Departamento Administrativo Nacional de la Economía Solidaria, Dansocial, asumiendo funciones transitorias de inspección, control y vigilancia, hasta que se organice la nueva Superintendencia de la Economía Solidaria así:</p> <p>Dirigir y ejecutar la política cooperativista del Estado. Colaborar en la planeación económica cooperativa. Propiciar el fomento financiero cooperativo. Prestar asistencia técnica cooperativa. Ejercer vigilancia y control sobre las sociedades cooperativas, los organismos cooperativos de grado superior, las instituciones auxiliares de cooperativismo, los institutos de financiamiento, educación, investigación y desarrollo cooperativo, los fondos de empleados y las sociedades mutuarías.</p> <p>La Resolución 3575/96 reglamenta el Informe sobre los estados financieros con PROPOSITO GENERAL que deben rendir los Revisores fiscales de las entidades solidarias con base en el resultado de su examen y de acuerdo con las funciones realizadas debe preparar y poner a disposición de la Asamblea general un informe o documento escrito en el cual se explique en forma detallada la labor desempeñada..</p> <p>VER ANEXO No. 5 DANCOOP</p>
<p>SUPERINTENDENCIA NACIONAL DE SUBSIDIO FAMILIAR</p>	<p>El Decreto 341 de 1988 reglamenta la Ley 25 de 1981, que crea la Superintendencia de Subsidio Familiar y mediante los Artículos 37 y 38 reglamenta el dictamen o Informe del</p>

Revisor Fiscal sobre los Estados Financieros de las Cajas de Compensación que debe presentar a la Asamblea General.

Circular Externa 14/98 amplía la información que debe contener el Informe sobre estados financieros de **PROPOSITO GENERAL** del Revisor Fiscal adaptados con propósito especial (Estados financieros de períodos intermedios; Asuntos materia del dictamen y asuntos materia del Informe).

VER ANEXO No. 6 SUPERINTENCIA NACIONAL DEL SUBSIDIO FAMILIAR

VER ANEXO No. 6 SUPERINTENDENCIA NACIONAL DE SUBSIDIO FAMILIAR

ANALISIS

La Guía Internacional de Auditoría No. 800 plantea los informes de auditoría con propósito especial. El modelo colombiano en su marco legal no hace precisión al respecto.

El proyecto de ley sobre Revisoría Fiscal es el único que plantea un acercamiento sobre estados financieros de propósito especial .

1.2.2. DEFINICION

NIA 800 El Informe del Auditor con propósito especial, es el resultado del análisis y evaluación de las conclusiones extraídas de la evidencia en la Auditoría obtenida durante el trabajo de Auditoría con propósito especial como la base para una expresión de opinión escrita.

MARCO DE REFERENCIA

DECRETO 2649 DE 1993 *“PREPARACION DE ESTADOS FINANCIEROS”*

ART. 24.-Estados financieros de propósito especial. Son estados financieros de propósito especial aquellos que se preparan para satisfacer necesidades específicas de ciertos usuarios de la información contable. Se caracterizan por tener una circulación o uso ilimitado y por suministrar un mayor detalle de algunas partidas u operaciones dentro del Marco Contable.

Entre otros, son estados financieros de propósito especial: el balance inicial, los estados financieros de períodos intermedios, los estados de costos, el estado de inventario, los estados financieros extraordinarios, los estados de liquidación, los estados financieros que se presentan a las autoridades con sujeción a las reglas de clasificación y con el detalle determinado por éstas y los estados financieros preparados sobre una base comprensiva de contabilidad distinta de los principios de contabilidad generalmente aceptados. (6°. 25 a 31)

VER ANEXO No. 7 DECRETO 2649/93 ARTICULOS 24 AL 30 – 114

PRONUNCIAMIENTOS 4/93 **320 Normas relativas a la ejecución del trabajo**

33. Para planificar su trabajo, el contador público debe tener en cuenta, entre otros aspectos, la naturaleza, el alcance y momento de ejecución del trabajo a realizar y debe preparar un programa de Auditoría por escrito.

34. El programa de Auditoría se utiliza para transmitir instrucciones al equipo de trabajo en cuanto a la labor a realizar y facilitar un control y seguimiento más eficaz del

<p>LEY 43/90</p>	<p>trabajo realizado. Debe indicar con suficiente detalle los procedimientos de Auditoría que el contador público considera necesarios para conseguir los objetivos del examen.....</p> <p>VER ANEXO No.12 PRONUNCIAMIENTO 4/93 DEL CONSEJO TECNICO DE LA CONTADURIA PUBLICA NUMERAL 320 (33-35 Y 87-100)</p> <p>Artículo 7º. De las normas de Auditoría generalmente aceptadas</p> <p>2. Normas relativas a la ejecución del trabajo</p> <p>c. Debe obtenerse evidencia válida y suficiente por medio de análisis , inspección, observación, interrogación, confirmación y otros procedimientos de Auditoría con el propósito de allegar bases razonables para el otorgamiento de un dictamen sobre los estados financieros a su revisión.</p> <p>VER ANEXO No. 8 LEY 43 DE 1990</p> <p>ANALISIS</p> <p>En el Decreto 2649/93 desde la preparación de Estados Financieros define los estados de propósito especial como una clasificación de los estados financieros preparados para satisfacer necesidades específicas de ciertos usuarios.</p> <p>El Pronunciamiento 4 referente a las Normas de Auditoría generalmente aceptadas define las normas relativas a la ejecución del trabajo (planificación, supervisión, estudio y evaluación del Control Interno, la evidencia suficiente y competente y papeles de trabajo por medio del análisis, inspección, observación, interrogación, confirmación y otros procedimientos de Auditoría); sobre Informes de Auditoría de estados financieros de propósito general, con el fin de suministrar de una forma explicativa cómo se realiza el trabajo de Auditoría y así mismo adaptarse para propósitos especiales, ya que no existen estándares específicos.</p>
-------------------------	---

1.2.3 OBJETIVO

NIA 800

El propósito de esta Guía Internacional de Auditoría es establecer normas y proporcionar lineamientos en conexión con los compromisos de Auditoría con propósito especial, incluyendo:

- (a) estados financieros preparados de acuerdo con una base integral de contabilización distinta de Normas Internacionales de Contabilidad o normas nacionales;
- (b) cuentas específicas, elementos de cuentas, o partidas en un estado financiero (de aquí en adelante citados como dictámenes sobre un componente de los estados financieros);
- (c) cumplimiento con convenios contractuales; y
- (d) estados financieros resumidos.

MARCO DE REFERENCIA

**DECRETO
2649/93**

PREPARACION DE ESTADOS FINANCIEROS

ART. 24.-Estados financieros de propósito especial. Son estados financieros de

	<p>ANALISIS</p> <p>El Decreto 2649/93 (Marco Contable) establece en su definición que su objetivo es satisfacer necesidades específicas de información para ciertos usuarios, detallando en forma explicativa cada clase de estado financiero con propósito especial y así ser tomados como base para adaptación del respectivo informe del auditor. No aplica en la normatividad nacional ya que no existen lineamientos generales para la preparación de Informes de Auditoría con propósito especial.</p>

1.2.4 ALCANCE	
NIA 800	<p>La naturaleza, oportunidad y alcance del trabajo que va a ser desarrollado en un trabajo de Auditoría con propósito especial variará con las circunstancias. Antes de emprender un trabajo de Auditoría con propósito especial, el auditor deberá asegurarse de que hay acuerdo con el cliente sobre la naturaleza exacta del trabajo y la forma y contenido del dictamen que será emitido.</p> <p>Al planear el trabajo de Auditoría, el auditor necesitará una clara comprensión del propósito para el que se usará la información sobre la que se dictamina, y quién es probable que la use. Para evitar la posibilidad de que el dictamen del auditor sea usado para propósitos que no son los planeados, el auditor puede indicar en el dictamen el propósito para el cual se prepara el dictamen y cualesquiera restricciones sobre su distribución y uso.</p>
MARCO DE REFERENCIA	
LEY 43 DE 1990	<p>Artículo 7°. De las normas de Auditoría generalmente aceptadas</p> <p>3. Normas relativas a la rendición de informes</p> <p>a) Siempre que el nombre de un contador público sea asociado con estados financieros, deberá expresar de manera clara e inequívoca la naturaleza de su relación con tales estados. Si practicó un examen de ellos, el contador público deberá expresar claramente el carácter de su examen, su alcance y su dictamen profesional sobre lo razonable de la información contenida en dichos estados financieros;</p> <p>VER ANEXO No. 8 LEY 43/90 ART. 7. DE LAS NORMAS DE AUDITORIA GENERALMENTE ACEPTADAS</p>
PROYECTO DE LEY SOBRE REVISORÍA FISCAL	<p>ARTÍCULO 19. CLASES DE INFORMES SEGÚN SU CONTENIDO. Los informes de la Revisoría Fiscal, según su contenido, son de cuatro clases: Dictámenes, Atestaciones,</p>

Reportes y Observaciones.

VER ANEXO No. 9 PROYECTO DE LEY SOBRE REVISORIA FISCAL CAPITULO II
INFORMES (ART. 19).

ARTICULO 20. CLASES DE INFORMES SEGÚN SU OPORTUNIDAD. Los informes,
según su oportunidad, son de tres clases :Informes Finales, parciales o interinos y
eventuales.

VER ANEXO No. 9 PROYECTO DE LEY SOBRE REVISORIA FISCAL CAPITULO II
INFORMES (ART. 20).

PRONUNCIAMIENTOS 7/94	655. INFORME O DICTAMEN DEL REVISOR FISCAL 25. En los casos en que el Revisor Fiscal tenga sugerencias que hacer al ente, éstas no deberán incluirse en el informe estándar, por los motivos siguientes: <ol style="list-style-type: none">1. La inclusión de las recomendaciones en el informe convertirían al mismo en un informe largo y confuso, en el que el Revisor Fiscal tendría que indicar el grado de responsabilidad que está asumiendo, como lo mandan las normas de Auditoría de aceptación general.2. Algunos asuntos relacionados con los procedimientos de contabilidad y control interno no son apropiados para distribución o publicación general, sino para uso de los accionistas, la gerencia, la junta directiva y los entes de control y vigilancia.3. Un informe de esta clase no debe publicarse junto con estados financieros del ente o entregarse en otra forma a personas ajenas. ANÁLISIS La ley 43/90 establece la naturaleza, oportunidad y alcance del trabajo del auditor para informes de estados financieros con propósitos generales y no determina parámetros para informes con propósito especial. El Proyecto de ley de la Revisoría Fiscal hace un posible acercamiento sobre las clases de informes según su contenido y según su oportunidad aplicados de acuerdo al uso de la información sobre la que se dictamina; además indica que los informes no pueden ser utilizados para propósitos diferentes a los inicialmente previstos o pactados. El pronunciamiento 7 establece un marco conceptual sobre las recomendaciones o sugerencias que puede allegar el Revisor Fiscal en el momento de no estar de acuerdo con los procedimientos establecidos por la entidad, por tanto no es aplicable a la NIA 800, se puede adaptar a las necesidades del usuario.
--	--

	1.2.5. APLICACIÓN
NIA 800	<p>La Norma Internacional de Auditoría (ISA) está para ser aplicada en la Auditoría de informes de propósito especial. Los (ISA) están también para ser aplicados, adaptados como sea necesario, para la Auditoría de otra información y para servicios relacionados.</p> <p>Los ISA contienen los principios básicos y procedimientos esenciales para ser interpretados en el contexto de lo explicativo y otras herramientas que proveen la orientación para su aplicación.</p> <p>El informe del auditor con propósitos especiales contiene cuatro tipos de dictámenes que presentamos así:</p> <p>1.2.5.1 Dictámenes sobre estados financieros preparados de acuerdo con una base integral de contabilización distinta de las normas Internacionales de contabilidad o normas nacionales</p> <p>1.2.5.2 Dictámenes sobre un componente de los estados financieros</p> <p>1.2.5.3 Dictámenes sobre cumplimiento con convenios contractuales</p> <p>1.2.5.4 Dictámenes sobre estados financieros resumidos</p>
NIA 800	<p>1.2.5.1. Dictámenes sobre estados financieros preparados de acuerdo con una base integral de contabilización distinta de las normas Internacionales de contabilidad o normas nacionales</p> <p>Una base integral de contabilización comprende un conjunto de criterios usados en la preparación de los estados financieros, que aplica a todas las partidas de importancia relativa y que tiene un soporte sustancial. Los estados financieros pueden estar preparados para un propósito especial de acuerdo con una base integral de contabilización distinta de las Normas Internacionales de Contabilidad o de normas nacionales relevantes (a las que nos referimos aquí como "otra base integral de contabilización"). Un conglomerado de convenciones contables ideadas para acomodarse a una preferencia individual no es una base integral de contabilización.</p>

<p>DECRETO 2649/93</p>	<p>VER ANEXO No. 1 GUIA INTERNACIONAL INFORMES DEL AUDITOR CON PROPOSITOS ESPECIALES NUMERALES 9 AL 11</p> <p>MARCO DE REFERENCIA</p> <p>PREPARACION DE ESTADOS FINANCIEROS</p> <p>ART. 31- Estados preparados sobre una base comprensiva de contabilidad distinta de los principios de contabilidad generalmente aceptados.</p> <p>Son ejemplos de otras bases comprensivas de contabilidad, las utilizadas para preparar declaraciones tributarias, la contabilidad sobre la base de efectivo recibido y desembolsado y, en ciertos casos, las bases utilizadas para cumplir requerimientos o requisitos de información contable formulados por las autoridades que ejercen inspección, vigilancia o control.</p> <p>La preparación de estos estados no libera al ente de emitir estados financieros de propósito general.</p>
<p>DECRETO 2649/93</p>	<p>ART. 114 Notas a los estados financieros. Las notas, como presentación de las prácticas contables y revelación de la empresa, son parte integral de todos y cada uno los estados financieros. Las mismas deben prepararse por los administradores, con sujeción a las siguientes reglas:</p> <p>VER ANEXO No.7 DECRETO 2649 DE 1993 ART. 114. NOTAS A LOS ESTADOS FINANCIEROS.</p> <p>ANALISIS</p> <p>El decreto 2649/93 define los estados financieros preparados sobre una base comprensiva distinta de los principios de contabilidad generalmente aceptados con el fin de satisfacer</p>

	<p>rendir su dictamen según las circunstancias:</p> <ul style="list-style-type: none"> a) Limpio o sin salvedades; b) Con excepciones; c) Negativo u opinión adversa, y d) Denegación de dictamen o abstención de opinión. <p>560. PRESENTACION DE LA SALVEDAD</p> <p>27. Párrafo central ...</p> <p>VER ANEXO NO. 10 PRONUNCIAMIENTO NO. 6/93 EL CONSEJO TECNICO DE LA CONTADURIA PUBLICA NUMERALES 550.14 AL 37 Y 560 DEL 27 AL 37.</p>
<p>DECRETO 2649/93</p>	<p>Art. 16. – Importancia relativa o materialidad. El reconocimiento y presentación de los hechos económicos debe hacerse de acuerdo con su importancia relativa. Un hecho económico es material cuando debido a su naturaleza o cuantía su conocimiento o desconocimiento teniendo en cuenta las circunstancia que lo rodean, puede alterar significativamente las decisiones económicas de los usuarios de la información. Al preparar estados financieros, la materialidad se debe determinar con relación al activo total, al activo corriente, al pasivo total y al pasivo corriente, al capital de trabajo, al patrimonio o a los resultados del ejercicio, según corresponda.</p>
<p>LEY 222/95</p>	<p>Art. 36- Notas a los estados financieros y normas de preparación. Los estados financieros estarán acompañados de sus notas, con los cuales conforman un todo indivisible. Los estados financieros y sus notas se prepararán conforme a los principios de contabilidad generalmente aceptados.</p> <p>VER ANEXO No. 13 LEY 222 DE 1995</p>

<p>NIA 800</p>	<p>ANALISIS</p> <p>Aplica en el pronunciamiento número 6 numeral 550 ya que determina que el contador público independiente tiene diversas formas de rendir su dictamen, sin o con salvedades , adversos o abstenerse de opinar sobre estados financieros de propósito general. Además en el numeral 560 presentación de la salvedad, se determina parámetros sobre el contenido del párrafo central del informe siendo más explicativo en cuanto a la presentación de la salvedad, ya que debe contener un lenguaje apropiado de salvedad con referencia al párrafo explicativo y exponer todos los efectos principales del asunto, enfocándolos hacia un componente específico si es necesario.</p> <p>El art. 36 de la Ley 222/95, es la reglamentación nacional que presenta más acercamiento a los componentes de los estados financieros, se establece diferencia solo en que están diseñados para propósito general y pueden ser adaptados para propósito especial.</p> <p>1.2.5.3. Dictámenes sobre cumplimiento con convenios contractuales</p> <p>Puede solicitarse al auditor que dictamine sobre el cumplimiento de una entidad con algunos aspectos de convenios contractuales, como contratos de emisión de bonos o convenios de préstamos. Dichos convenios normalmente requieren que la entidad cumpla con una variedad de tratos que implican asuntos tales como pagos de interés, mantenimiento de índices financieros predeterminados, restricción de pagos de dividendos y el uso de los productos por ventas de propiedad.</p> <p>VER ANEXO No. 1 GUIA INTERNACIONAL INFORMES DEL AUDITOR CON</p>
----------------	--

	<p>PROPOSITOS ESPECIALES NUMERALES 18 AL 20</p> <p>ANALISIS</p> <p>Uno de los casos en los cuales se aplica la norma es la práctica de la Auditoria Externa requerido por un informe que contenga una cantidad mínima específica de información ; se puede pactar por contratos de áreas específicas, pero personalizada de acuerdo con las circunstancias del contrato específico. Esto da como resultado informes de formato largo sobre los contratos específicos.</p> <p>1.2.5.4. Dictámenes sobre estados financieros resumidos</p> <p>Una entidad puede preparar estados financieros resumiendo sus estados financieros anuales auditados, con el propósito de informar a los grupos de usuarios interesados en los puntos sobresalientes sólo de la posición financiera de la entidad y de los resultados de sus operaciones. A menos que el auditor haya expresado una opinión de Auditoría sobre los estados financieros de los cuales se derivan los estados financieros resumidos, el auditor no debería dictaminar sobre estados financieros resumidos.</p> <p>VER ANEXO No. 1 GUIA INTERNACIONAL INFORMES DEL AUDITOR CON PROPOSITOS ESPECIALES NUMERALES 21 AL 24</p>
<p>NIA 800</p> <p>PRONUNCIAMI ENTO 7/95</p>	<p>665. INFORMACIÓN SUPLEMENTARIA</p> <p>32. Una entidad, por lo general, emite sus estados financieros básicos y notas, acompañados</p>

	<p>del informe del Revisor Fiscal...</p> <p>VER ANEXO No. 11 PRONUNCIAMIENTO 7 SOBRE REVISORIA FISCAL NUMERAL 665 INFORMACION SUPLEMENTARIA.</p> <p>ANALISIS</p> <p>El pronunciamiento No. 7 en su numeral 665 Información suplementaria, presenta un mayor acercamiento con su contenido en la Guía Internacional, ya que establece que el Revisor Fiscal por ley o por costumbre; al emitir su dictamen, puede presentar información mas detallada donde establezca razones financieras, informes de gerencia o de junta directiva, etc. Teniendo la obligación de expresar una opinión.</p>
NIA 800	<p style="text-align: center;">1.2.6. UTILIDAD</p> <p style="text-align: center;">1.2.6.1 ELEMENTOS BASICOS DE UN INFORME DE AUDITORIA CON PROPOSITO ESPECIAL</p> <p>El dictamen del auditor sobre un trabajo de Auditoría con propósito especial, excepto por un informe sobre estados financieros resumidos, debería incluir los siguientes elementos básicos, normalmente en la siguiente presentación:</p>

(a) título

(b) el destinatario....

VER ANEXO No. 1 GUIA INTERNACIONAL INFORMES DEL AUDITOR CON PROPOSITOS ESPECIALES NUMERAL 5 LITERALES (A) AL (H)

1.2.6.1.1 Ejemplos de dictámenes sobre estados financieros preparados de acuerdo con una base integral de contabilización distinta de Normas Internacionales de Contabilidad o de Normas Nacionales.

Los estados financieros pueden estar preparados para un propósito especial de acuerdo con una base integral de contabilización distinta de las normas Internacionales de contabilidad o de normas nacionales relevantes. Un conglomerado de convenciones contables ideadas para acomodarse a una preferencia individual no es una base integral de contabilización.

Otros marcos conceptuales integrales para informes financieros pueden incluir:

- El que usa la entidad para preparar su declaración de impuestos.
- La base para contabilización sobre las entradas y salidas de efectivo
- Las reglas de una dependencia gubernamental reglamentadora para informes financieros.

(a) Un estado de entradas y salidas de efectivo

(b) Estado financiero preparado sobre la base de impuesto sobre la Renta de la Entidad

VER ANEXO No. 1 GUIA INTERNACIONAL INFORMES DEL AUDITOR CON PROPOSITOS ESPECIALES APENDICE 1

1.2.6.1.2. Ejemplos de dictámenes sobre componentes de los estados financieros

Puede pedirse al auditor que exprese una opinión sobre uno o más componentes de los estados financieros, por ejemplo, cuentas por cobrar, inventario, un cálculo de bono para empleados, o una provisión para impuestos sobre la renta. Este tipo de trabajo puede ser llevado a cabo como un trabajo separado o conjuntamente con una Auditoría de los estados financieros de la entidad. Sin embargo, este tipo de trabajo no da como resultado un dictamen sobre los estados financieros tomados como un todo y consecuentemente el auditor debería expresar una opinión sólo respecto de si el componente auditado está preparado respecto de todo lo importante de acuerdo con la base identificada de contabilización.

(a) Relación de cuentas por cobrar

(b) Participación de utilidades

VER ANEXO No. 1 GUIA INTERNACIONAL INFORMES DEL AUDITOR CON PROPOSITOS ESPECIALES APENDICE 2

1.2.6.1.3. Ejemplos de dictámenes sobre cumplimiento

Puede solicitarse al auditor que dictamine sobre el cumplimiento de una entidad con algunos aspectos de convenios contractuales, como contratos de emisión de bonos o convenios de préstamos. Dichos convenios normalmente requieren que la entidad cumpla con una variedad de tratos que implican asuntos tales como pagos de interés, mantenimiento de índices financieros predeterminados, restricción de pagos de dividendos y el uso de los productos por ventas de propiedad.

Los compromisos para expresar una opinión respecto del cumplimiento de una entidad con los convenios contractuales deberían desarrollarse sólo cuando los aspectos generales del cumplimiento se relacionan con asuntos financieros y contables dentro del alcance de la competencia profesional del auditor. Sin embargo, cuando hay asuntos particulares que forman parte del trabajo que está fuera de la pericia del auditor, el auditor debería considerar usar el trabajo de un experto.

(a) Dictamen separado

(b) Dictamen que acompaña a los estados financieros

VER ANEXO No. 1 GUIA INTERNACIONAL INFORMES DEL AUDITOR CON PROPOSITOS ESPECIALES APENDICE 3

1.2.6.2. ELEMENTOS BASICOS DE UN INFORME DE AUDITORIA SOBRE ESTADOS FINANCIEROS RESUMIDOS

El dictamen del auditor sobre estados financieros resumidos deberá incluir los siguientes elementos básicos normalmente en la siguiente presentación:

(a) título;

<p>PROYECTO DE LEY</p>	<p>(b) destinatario;....</p> <p>VER ANEXO No. 1 GUIA INTERNACIONAL INFORMES DEL AUDITOR CON PROPOSITOS ESPECIALES NUMERAL 25 LITERALES (A) A (I)</p> <p>1.2.6.2..1 Ejemplos de dictámenes sobre estados financieros resumidos</p> <p>(a) Cuando se expresó una opinión limpia sobre los estados financieros anuales auditados</p> <p>(b) Cuando se expresó una opinión con salvedad sobre los estados financieros anuales auditados</p> <p>VER ANEXO No. 1 GUIA INTERNACIONAL INFORMES DEL AUDITOR CON PROPOSITOS ESPECIALES APENDICE 4</p> <p>MARCO DE REFERENCIA</p> <p>ARTICULO 21. ESTRUCTURA DE LOS DICTÁMENES. Un dictamen debe incluir, al menos, los siguientes elementos:</p> <p>a) Título.</p> <p>VER ANEXO No. 9 PROYECTO DE LEY SOBRE LA REVISORIA FISCAL CAPITULLO II INFORMES ART. 21-25-26-27</p> <p>540 . DICTAMEN ESTANDAR DEL CONTADOR PUBLICO</p>
------------------------	--

	<p>11 El dictamen estándar del Contador Público, declara que los estados financieros presentan razonablemente...</p> <p>VER ANEXO No. 10 PRONUNCIAMIENTO 6/94 NUMERAL 540 DEL 11 AL 13.</p> <p>ANALISIS</p> <p>El pronunciamiento No. 6 numeral 540 define parámetros sobre el dictamen estándar del Contador Público para estados financieros de propósito general que pueden ser adaptados para propósito especial.</p> <p>El proyecto de Revisoría fiscal precisa sobre las clases de informes que dictamina el Revisor Fiscal y su estructura puede ser aplicada para propósitos específicos y de acuerdo a las necesidades del usuario o autoridades competentes.</p>
NIA 800	<p style="text-align: center;">1.2.7. USUARIOS</p> <p>En el caso de información financiera que va a ser entregada por una entidad a autoridades del gobierno, fideicomisarios, aseguradores y otras entidades, puede haber un formato prescrito para el dictamen del auditor. Dichos dictámenes prescritos pueden no estar en conformidad con los requisitos de esta Guía Internacional de Auditoría. Por ejemplo, el dictamen prescrito puede requerir una certificación de hechos cuando una expresión de opinión es apropiada, puede requerir una opinión sobre asuntos fuera del alcance de la Auditoría, o puede omitir un texto esencial.</p> <p>Cuando se le solicita que dictamine en un formato prescrito, el auditor deberá considerar la</p>

<p>PROYECTO DE LEY DE REVISORIA FISCAL</p>	<p>substancia y texto del dictamen prescrito y, cuando sea necesario, deberá hacer los cambios apropiados para conformarlo a los requerimientos de esta Guía Internacional de Auditoría, ya sea cambiando la redacción o anexando un dictamen separado.</p> <p>Cuando la información sobre la que se pidió al auditor que dictamine se basa en las condiciones de un convenio, el auditor necesita considerar si la administración ha hecho cualesquiera interpretaciones significativas del convenio al preparar la información. Una interpretación es significativa cuando la adopción de otra interpretación razonable habría producido una diferencia de importancia relativa en la información financiera.</p> <p>El auditor deberá considerar si están claramente reveladas en la información financiera cualesquiera interpretaciones significativas de un convenio sobre el que se base la información financiera. En el dictamen sobre el trabajo de Auditoría con propósito especial, el auditor puede desear hacer referencia a la nota dentro de la información financiera que describe dichas interpretaciones.</p> <p style="text-align: center;">MARCO DE REFERENCIA</p> <p>ART. 29. OPORTUNIDAD DE LA EMISION DE LOS INFORMES</p> <p>Las entidades gubernamentales que ejercen inspección, vigilancia o control podrán exigir que les presenten informes parciales o interinos cada mes, cuyo contenido será el indicado en el numeral 2 del art. 20 de la presente ley.</p> <p>Las observaciones se emitirán en las oportunidades previstas en esta ley o, a falta de norma especial, dentro de los cinco días hábiles siguientes a la fecha en que se constate la ocurrencia de los hechos que le sirvan de causa....</p>
--	---

VER ANEXO No. 9 PROYECTO DE LEY SOBRE REVISORIA FISCAL ART. 29.

ANALISIS

La Guía Internacional establece que la información financiera que se entrega a las entidades y autoridades del gobierno, pueden ser emitida en formatos prescritos considerando que se conserve la substancia y texto del dictamen; y cuando se hagan cambios apropiados se modificará la redacción o se anexará un dictamen por separado.

Se identifica el art. 29 del proyecto de ley con la NIA 800 ya que determina que las autoridades de inspección, vigilancia y control podrán exigir que les presenten informes parciales o interinos en fechas determinadas cuyo contenido será basado de acuerdo a las necesidades del usuario además las entidades como son La Superbancaria, la Supervalores, Supersubsidio, Supersalud han establecido formatos prescritos para la presentación de la información requerida basada en estados de propósitos general que pueden ser adaptados para propósito especial.

1.3 CASO PRACTICO

Se plantea un ejemplo basado en los estados financieros de la COMPAÑIA ABC S.A correspondientes a los años 1996 y 1997; de los cuales se elaboraron los respectivos dictámenes a los que hace referencia la Guía Internacional de Auditoría “ INFORMES DEL AUDITOR CON PROPOSITOS ESPECIALES”.

- ❖ [BALANCE DE LA COMPAÑIA ABC S.A.](#)
- ❖ [NOTAS DE LA COMPAÑIA ABC S.A.](#)

DICTÁMENES SOBRE ESTADOS FINANCIEROS PREPARADOS DE ACUERDO CON UNA BASE INTEGRAL DE CONTABILIZACIÓN DISTINTA DE NORMAS INTERNACIONALES DE CONTABILIDAD O DE NORMAS NACIONALES.

(Un estado de entradas y salidas de efectivo).

Señores

COMPAÑIA ABC S.A

Ciudad

Hemos auditado el estado que se acompaña de las entradas y salidas de efectivo de la COMPAÑIA ABC S.A por el año que terminó el 31 de diciembre de 1997. Este estado es responsabilidad de la administración de la COMPAÑIA ABC S.A. Nuestra responsabilidad es expresar una opinión sobre el estado que se acompaña basados en nuestra Auditoría.

Condujimos nuestra Auditoría de acuerdo con Normas Internacionales de Auditoría. Dichas normas requieren que planeemos y desarrollemos la Auditoría para obtener certeza razonable sobre si el estado financiero está libre de representación errónea de importancia relativa. También examinamos, sobre una base de pruebas, evidencia que sustenta los montos y revelaciones en los estados financieros utilizados. Nuestra Auditoría también incluyó evaluar los principios de contabilidad usados y las estimaciones significativas hechas por la administración así como evaluar la presentación general del estado. Creemos que nuestra Auditoría proporciona una base razonable para nuestra opinión.

La política de la Compañía es preparar el estado que se acompaña sobre la base de entradas y salidas de efectivo. Sobre esta base el ingreso (realización) se reconoce cuando se cobra y no cuando se gana, y los gastos son reconocidos cuando se pagan y no cuando se incurre en ellos. (asociación).

En nuestra opinión, el estado que se acompaña da un punto de vista verdadero y justo del ingreso cobrado y los gastos pagados por la Compañía durante el año que terminó el 31 de diciembre de 1997 de acuerdo con la base de entradas y salidas de efectivo según se describe en las Notas a los Estados Financieros No.7 y No. 21.

Bucaramanga, 30 de Marzo de 1998

Edificio la TRIADA Oficina 402

JOSE L.GALVIS MENDEZ

DICTÁMENES SOBRE COMPONENTES DE LOS ESTADOS FINANCIEROS

(Relación de cuentas por cobrar)

Señores

COMPAÑIA ABC S.A

Ciudad

Hemos auditado la relación que se acompaña de las cuentas por cobrar de la COMPAÑIA ABCS.A por el año que término el 31 de diciembre de 1997. Esta relación es responsabilidad de la administración de la COMPAÑIA ABC S.A. Nuestra responsabilidad es expresar una opinión sobre la relación basados en nuestra Auditoría.

Condujimos nuestra Auditoría de acuerdo con Normas Internacionales de Auditoría. Estas Normas requieren que planeemos y desarrollemos la Auditoría para obtener certeza razonable sobre si la relación está libre de representación errónea de importancia relativa. Nuestra Auditoría incluyó examinar, sobre una base de pruebas, evidencia que sustenta los montos y revelaciones en la relación. Nuestra Auditoría también incluye evaluar los principios de contabilidad usados y las estimaciones significativas hechas por la administración, así como evaluar la presentación general de la relación. Creemos que nuestra Auditoría proporciona una base razonable para nuestra opinión.

En nuestra opinión, la relación de cuentas por cobrar da un punto de vista verdadero y justo de las cuentas por cobrar de la Compañía al 31 de diciembre de 1997 de acuerdo con los principios de contabilidad generalmente aceptados.

Bucaramanga, Marzo 30 de 1998

Edificio la TRIADA Oficina 402

JOSE L.GALVIS MENDEZ

DICTÁMENES SOBRE CUMPLIMIENTO

(Dictamen Separado)

Señores

COMPAÑIA ABC S.A

Ciudad

Hemos auditado el cumplimiento de la COMPAÑIA ABC S.A con los asuntos de contabilización y de informes financieros de las secciones por Contrato de arrendamiento del 30 de Agosto de 1994 con LEASING COLMENA.

Condujimos nuestra Auditoría de acuerdo con Normas Internacionales de Auditoría aplicables a Auditoría del cumplimiento. Dichas Normas requieren que planeemos y desarrollemos la Auditoría para obtener razonable certeza sobre si la COMPAÑIA ABC S.A ha cumplido con las secciones relevantes del Contrato. Una Auditoría incluye examinar evidencia apropiada sobre una base de pruebas. Creemos que nuestra Auditoría proporciona una base razonable para nuestra opinión.

En nuestra opinión, la Compañía presenta los anexos relacionados con el contrato, de acuerdo a la normatividad contable y cumplió las cláusulas específicas de la secciones del contrato a que nos referimos en los párrafos precedentes, al 31 de diciembre de 1997.

Bucaramanga, Marzo 30 de 1998

Edificio la TRIADA Oficina 402

JOSE L.GALVIS MENDEZ

DICTÁMENES SOBRE ESTADOS FINANCIEROS RESUMIDOS

Cuando se expresó una opinión limpia sobre los estados financieros anuales auditados

Señores

COMPAÑIA ABC S.A

Ciudad

Hemos auditado los estados financieros de la COMPAÑIA ABC S..A por el año que terminó el 31 de diciembre de 1997, de los cuales fueron derivados los estados financieros resumidos, de acuerdo con Normas Internacionales de Auditoría. En nuestro dictamen fechado 30 de marzo de 1997, expresamos una opinión sin salvedades sobre los estados financieros de los cuales se derivaron los estados financieros resumidas.

En nuestra opinión, los estados financieros resumidos que se acompañan son consistentes, respecto de todo lo importante, con los estados financieros de los cuales se derivaron.

Para una mejor comprensión de la posición financiera de la Compañía y de los resultados de sus operaciones para el período y del alcance de nuestra Auditoría, los estados financieros resumidos deberían leerse conjuntamente con los estados financieros de los cuales se derivaron los estados financieros resumidos y nuestro dictamen de Auditoría.

Bucaramanga, Marzo 30 de 1998

Edificio la TRIADA Oficina 402

JOSE L.GALVIS MENDEZ

2.. GUIA INTERNACIONAL DE AUDITORIA 810

2.1. EL EXAMEN DE LA INFORMACION FINANCIERA PROSPECTIVA

(ANEXO No. 14)

INTRODUCCION

1. El propósito de esta Guía Internacional de Auditoría es establecer normas y proporcionar lineamientos sobre los trabajos para examinar e informar sobre información financiera prospectiva incluyendo los procedimientos del examen para los mejores estimados y supuestos hipotéticos, Esta Guía internacional de Auditoría no aplica al examen de información financiera prospectiva expresada en términos generales o narrativos, como la encontrada en la discusión y análisis por la administración en el informe anual de una entidad, aunque muchos de los procedimientos explicados aquí puedan ser adecuados para dicho examen.

2. En un trabajo para examinar información financiera prospectiva, el auditor deberá obtener suficiente evidencia apropiada de Auditoría sobre si:

(a) Las mejores estimaciones de la administración sobre los que la información financiera prospectiva se basa en proyecciones y, en el caso de supuestos hipotéticos, si los mismos son consistentes con el propósito de la información:

2.2. MARCO DE REFERENCIA

2.2.1. PRESENTACION GENERAL

NIA 810	<p>La Guía Internacional de Auditoría “EL EXAMEN DE LA INFORMACION FINANCIERA PROSPECTIVA” establece normas y proporciona lineamientos sobre los trabajos para examinar e informar sobre información financiera prospectiva incluyendo los procedimientos del examen para los mejores estimados y supuestos hipotéticos.</p> <p>En un trabajo para examinar información financiera prospectiva, el auditor deberá obtener suficiente evidencia apropiada de Auditoría sobre si:</p> <ul style="list-style-type: none">(b) Las mejores estimaciones de la administración sobre los que la información financiera prospectiva se basa no son irrazonables y, en el caso de supuestos hipotéticos, si los mismos son consistentes con el propósito de la información;(c) La información financiera prospectiva está preparada en forma apropiada sobre la base de los supuestos;(d) La información financiera prospectiva está propiamente presentada y todos los supuestos de importancia relativa están adecuadamente revelados, incluyendo una clara indicación sobre si son o las mejores estimaciones o supuestos hipotéticos; y(e) La información financiera prospectiva está preparada sobre una base uniforme con los estados financieros históricos, usando principios de contabilidad apropiados. <p>Información Financiera prospectiva” Significa información financiera basada en supuestos sobre sucesos que pueden ocurrir en el futuro y posibles acciones por una entidad. Es altamente subjetiva en naturaleza y su preparación requiere el ejercicio de un considerable juicio. La información financiera prospectiva puede ser en la forma de presupuesto, una proyección o una combinación de ambos, por ejemplo, un presupuesto de un año más una proyección de cinco años.</p> <p>Un “presupuesto” significa información financiera prospectiva preparada sobre la base de</p>
---------	--

supuestos respecto de sucesos futuros que la administración espera que tengan lugar y de las acciones que la administración espera emprender a la fecha en que la información se prepara (las mejores estimaciones).

Una "proyección" significa información financiera prospectiva preparada sobre la base de :

- a) Supuestos hipotéticos sobre sucesos futuros y acciones de la administración que no necesariamente se espera que tengan lugar, como cuando algunas entidades están en fase de arranque o están considerando un cambio importante en la naturaleza de las operaciones; o
- b) Una mezcla de las mejores estimaciones y supuestos hipotéticos.

La información financiera prospectiva puede incluir estados financieros de uno o más elementos de estados financieros y puede ser preparada:

- a) Como una herramienta interna de la administración, por ejemplo, para ayudar a evaluar una posible inversión de capital; o
- b) Para su distribución a terceras partes en, por ejemplo:
 - Un prospecto para proporcionar a inversionistas potenciales información sobre futuras expectativas.
 - Un informe anual para proporcionar información a los accionistas, organismos reglamentadores y otras partes interesadas.
 - Un documento para la información de prestamistas el cual puede incluir, por ejemplo, presupuestos de flujos de efectivo.

VER ANEXO No.1 4 TRADUCCION GUIA INTERNACIONAL 810

2.2.3 DEFINICION

NIA 810	<p>Información Financiera prospectiva significa información financiera basada en supuestos sobre sucesos que pueden ocurrir en el futuro y posibles acciones por una entidad.</p> <p>Un presupuesto significa información financiera prospectiva preparada sobre la base de supuestos respecto de sucesos futuros que la administración espera que tengan lugar y de las acciones que la administración espera emprender a la fecha en que la información se prepara (las mejores estimaciones).</p> <p>Una proyección significa información financiera prospectiva preparada sobre la base de :</p> <ul style="list-style-type: none">□ Supuestos hipotéticos sobre sucesos futuros y acciones de la administración que no necesariamente se espera que tengan lugar, como cuando algunas entidades están en fase de arranque o están considerando un cambio importante en la naturaleza de las operaciones; o□ Una mezcla de las mejores estimaciones y supuestos hipotéticas.
---------	---

MARCO DE REFERENCIA

DECRETO 2649 DE 1993	<p>ART. 52.- Provisiones y contingencias. Se deben contabilizar provisiones para cubrir pasivos y estimados, contingencias de pérdidas probables, así como para disminuir el valor, reexpresado si fuere el caso, de los activos, cuando sea necesario de acuerdo con las normas técnicas. Las provisiones deben ser justificadas, cuantificables y confiables.</p> <p>Una contingencia una condición, situación de circunstancias existentes, que implican duda respecto a una posible ganancia o pérdida por parte de un ente económico, duda que se resolverá en último término cuando uno a más eventos futuros ocurran o dejen de ocurrir.</p> <p>Las contingencias pueden ser probables, eventuales o remotas.</p> <p>Son contingencias probables aquellas respecto de las cuales la información disponible, considerada en su conjunto, indica que es posible que ocurran los eventos futuros.</p>
----------------------	---

Son contingencias eventuales aquellas respecto de las cuales la información disponible, considerada en su conjunto, no permite precisar si los eventos futuros ocurrirán o dejarán de ocurrir.

Son contingencias remotas respecto de las cuales la información disponible, considerada en su conjunto, indica que es poco posible que ocurran los eventos futuros.

La calificación y cuantificación de las contingencias se debe ajustar al cierre de cada período, cuando sea el caso con fundamento en el concepto de expertos.

VER ANEXO No. 7 DECRETO 2649/93 ARTICULO 52

ANALISIS

Lo más cercano en la normatividad nacional es el Art. 52 del decreto 2649/93, que plantea contablemente una cuenta denominada CONTINGENCIAS Y PROVISIONES (desde la preparación de Estados Financieros), y tiene como finalidad cubrir situaciones que implican duda respecto a una posible ganancia o pérdida y que se resolverán cuando uno o más eventos futuros ocurran o dejen de ocurrir.

Mientras la NIA 810 convierte el examen de información prospectiva en una herramienta interna para la administración con fines encaminados al beneficio futuro del ente.

	2.2.3 OBJETIVO
NIA 810	<p>El propósito de esta Guía Internacional de Auditoría es establecer normas y proporcionar lineamientos sobre los trabajos para examinar e informar sobre "Información Financiera prospectiva " incluyendo los procedimientos del examen para los mejores estimados y supuestos hipotéticos.</p> <p>ANALISIS</p> <p>La Normatividad Nacional, carece de parámetros generales sobre lineamientos para trabajos de información financiera prospectiva, se ha aplicado teniendo en cuenta la experiencia de expertos en evaluación de los proyectos y presupuestos que se vienen realizando continuamente por los entes económicos basados en su valor agregado y la normatividad Internacional que se puede adaptar , es por ello que el auditor no posee herramientas básicas nacionales para construir dicho informe.</p>

2.2.4 ALCANCE

NIA 810

En un trabajo para examinar información financiera prospectiva, el auditor deberá obtener suficiente evidencia apropiada de Auditoría sobre si:

- a) Las mejores estimaciones de la administración sobre los que la información financiera prospectiva se basa en proyecciones y, en el caso de supuestos hipotéticos, si los mismos son consistentes con el propósito de la información;
- b) La información financiera prospectiva está preparada en forma apropiada sobre la base de los supuestos;
- c) La información financiera prospectiva está propiamente presentada y todos los supuestos de importancia relativa están adecuadamente revelados, incluyendo una clara indicación sobre si son las mejores estimaciones o supuestos hipotéticos; y
- d) La información financiera prospectiva está preparada sobre una base uniforme con los estados financieros históricos, usando principios de contabilidad apropiados.

ANÁLISIS

La reglamentación nacional no contiene un marco conceptual sobre la preparación financiera prospectiva, ni tampoco existen mecanismo para evaluar el examen de dicha información. Se preparan y evalúan basados en la experiencia y adaptados bajo la Normatividad Internacional existente.

	2.2.5. APLICACIÓN
NIA 810	<p data-bbox="310 510 1024 537">2.2.5.6. La certeza del auditor respecto de la información financiera prospectiva</p> <p data-bbox="310 594 1154 873">La información financiera prospectiva se refiere a sucesos y acciones que todavía no han ocurrido y pueden no ocurrir. Si bien puede haber evidencia disponible para sustentar los supuestos sobre los que se basa la información financiera prospectiva, dicha evidencia está en si generalmente orientada hacia el futuro y, por lo tanto, es especulativa en su naturaleza, y así, distinta de la evidencia normalmente disponible en la Auditoría de información financiera histórica. El auditor no está , por lo tanto, en posición de expresar una opinión sobre si los resultados mostrados en la información financiera prospectiva serán logrados.</p> <p data-bbox="310 947 578 974">2.2.5.2 Aceptación del trabajo</p> <p data-bbox="310 1045 1154 1115">Antes de aceptar un trabajo para examinar información financiera prospectiva, el auditor debería considerar, entre otras cosas:</p> <ul data-bbox="310 1129 1154 1373" style="list-style-type: none"> <li data-bbox="310 1129 695 1157">• El uso que se intenta dar a información. <li data-bbox="310 1171 857 1199">• Si la información será para distribución general o limitada. <li data-bbox="310 1213 1154 1283">• La naturaleza de los supuestos, o sea, si son de mejor – estimado o supuestos hipotéticos. <li data-bbox="310 1297 808 1325">• Los elementos que van a incluirse en la información. <li data-bbox="310 1339 678 1367">• El periodo cubierto por la información. <p data-bbox="310 1476 732 1503">2.2.5.3 Conocimiento de la actividad del cliente</p> <p data-bbox="310 1560 1154 1671">El auditor deberá obtener un nivel suficiente de conocimiento de la actividad del cliente para ser capaz de evaluar si todos los supuestos importantes requeridos para la preparación de la información financiera prospectiva han sido identificados. El auditor también necesitaría</p>

familiarizarse con el proceso de la entidad para preparar la información financiera prospectiva, por ejemplo, considerando:

- Los controles internos sobre el sistema usado para preparar la información financiera prospectiva y la pericia y experiencia de las personas que preparan la información financiera prospectiva.
- La naturaleza de la documentación preparada por la entidad apoyando los supuestos de la administración.
- El grado al cual se utilizan técnicas estadísticas, matemáticas y de ayuda por computador.
- Los métodos usados para desarrollar y aplicar los supuestos.
- La exactitud de la información financiera prospectiva preparada en periodos anteriores y las razones de variaciones significativas.

2.2.5.4. Período cubierto

El auditor deberá considerar el período de tiempo cubierto por la información financiera prospectiva. Ya que los supuestos se hacen mas especulativos en la medida en que aumenta el período cubierto, al aumentar dicho período, la capacidad de la administración para hacer supuestas de mejor – estimado disminuye. El periodo no se extendería mas allá del tiempo para el que la administración tiene una base razonable para los supuestos. Los siguientes son algunos de los factores que son relevantes para la consideración del auditor del periodo de tiempo cubierto por la información financieras prospectiva.

Ciclo de operación, por ejemplo, en el caso de un proyecto importante de construcción el tiempo requerido para completar el proyecto puede dictar el periodo cubierto...

2.2.5.5 Procedimientos del examen

Cuando determina la naturaleza, oportunidad y alcance de los procedimientos del examen, las consideraciones del auditor deberían incluir.

- a) La probabilidad de representación errónea de importancia relativa.
- b) Conocimiento obtenido durante cualesquier trabajos previos
- c) Competencia de la administración respecto de la preparación de la información financiera prospectiva.
- d) El grado al cual la información financiera prospectiva es afectada por el juicio de la administración, y
- e) La adecuación y confiabilidad de los datos subyacentes.

2.2.5.6. Presentación y Revelación

Al evaluar la presentación y revelación de la información financiera prospectiva, además de los requerimientos específicos de cualesquier estatutos, reglamentos o estándares profesionales relevantes, el auditor necesitará considerar si:

- a) La presentación de la información financiera prospectiva es informativa y no equívoca
- b) Las políticas contables están claramente reveladas en las notas a la información financiera prospectiva
- c) Los supuestos están adecuadamente revelados en las notas a la información financiera prospectiva. Necesita estar claro si los supuestos representan los mejores – estimados de la administración o son hipotéticas y, cuando los supuestos son hechos en áreas que son de importancia relativa y están sujetos a un alto grado de falta de certeza, esta falta de certeza y la resultante sensibilidad de los resultados necesitan ser revelados adecuadamente.

	<p>d) La fecha en que la información financiera prospectiva fue preparada se revela. La administración necesita confirmar que los supuestos apropiados a esta fecha, aún cuando la información subyacente pueda haberse acumulado durante un periodo de tiempo.</p> <p>e) La base para establecer puntos en un rango está claramente indicada y el rango no se selecciona en una forma parcial o equivalente cuando los resultados mostrados en la información financiera prospectiva se expresan en términos de un rango, y</p> <p>f) Se revela cualquier cambio en política contable desde los estados financieros históricos más recientes, junto con la razón para el cambio y se efectúa en la información financiera prospectiva.</p>
	VER ANEXO No. 14 GUIA INTERNACIONAL 810 NUMERALES 8 AL 26
	MARCO DE REFERENCIA
PRONUNCIAMIENTO 4/94	<p>320. NORMAS RELATIVAS A LA EJECUCION DEL TRABAJO</p> <p>Consideraciones sobre la actividad del ente</p> <p>36. El Contador Público debe llegar a un nivel de conocimiento de la actividad del ente que le permita planificar y llevar a cabo su examen siguiendo las normas de Auditoría establecidas. Ese nivel de conocimiento debe permitirle tener una opinión de los acontecimientos, transacciones y prácticas que pueda tener a su juicio un efecto importante en las cuentas.</p> <p>El conocimiento de la actividad del ente ayuda al Contador Público, entre otras cosas a:</p> <p>a) Identificar aquellas áreas que podrían requerir consideración especial.</p> <p>b) Identificar el tipo de condiciones bajo las cuales la información contable se produce, se procesa, se revisa y se compila dentro de la organización;</p>

- c) Identificar la existencia de manuales de control interno.
- d) Evaluar la razonabilidad de las estimaciones en áreas tales como la valorización de los inventarios, criterios de amortización, provisiones para insolvencias, porcentajes de terminación de proyectos en contratos a largo plazo y provisiones extraordinarias.
- e) Evaluar la confiabilidad de los comentarios y manifestaciones hechas por la Gerencia.
- f) Evaluar si las normas de contabilidad utilizadas son apropiadas y si se aplican de manera uniforme.

37. El Contador Público debe familiarizarse con la naturaleza de la entidad, su organización y las características de la forma como operar. Ello comprende entre otros:

- a) El tipo de negocio o actividad
- b) Las clases de productos o servicios que suministra
- c) La estructura de su capital
- d) Sus relaciones con otras empresas del mismo grupo y otras vinculaciones
- e) Las zonas de influencia comercial
- f) Sus métodos de producción y distribución
- g) La estructura organizativa
- h) La legislación vigente que afecta la entidad
- i) El manual de políticas y procedimientos

VER ANEXO No. 12 PRONUNCIAMIENTO No. 4 /94 NUMERAL 320 (36 AL 40)

ANALISIS

Lo más cercano a las NIA es el pronunciamiento número 4 numeral 320, dicha norma está encaminada a reglamentar las normas relativas a la ejecución del trabajo (Planificación); donde se especifica que su propósito no es desarrollar programas de Auditoría , sino para ser tenidos en cuenta según las situaciones que se presenten en el desarrollo del trabajo para informes con propósitos generales; pero dicha información es lo más aproximado a la NIA 810, ya que puede ser adaptada para propósito de informes prospectivos.

	2.2.6 UTILIDAD
NIA 810	<p>Informe sobre el examen de la información prospectiva</p> <p>27. El informe por un auditor sobre un examen de información financiera prospectiva deberá contener lo siguiente:</p> <ul style="list-style-type: none"> a- Título b- Destinatario c- Identificación de la información financiera prospectiva d- Una referencia a la Guía Internacional de Auditoría o normas o prácticas nacionales relevantes aplicables al examen de información financiera prospectiva. e- Una declaración de que la administración es responsable por la información financiera prospectiva incluyendo los supuestos sobre los que se basa, f- Cuando sea aplicable, referencia al propósito y/o distribución restringida de la información financiera prospectiva. g- Una declaración de certeza negativa sobre si los supuestos proporcionan una base razonable para la información financiera prospectiva h- Una opinión sobre si la información financiera prospectiva está apropiadamente preparada sobre la base de los supuestos y está presentada de acuerdo con el marco conceptual para informes financieros relevantes. i- Advertencias apropiadas concernientes a la posibilidad de logro de los resultados indicados por la información financiera prospectiva j- Fecha del informe la cual debería ser la fecha en que los procedimientos han sido completados k- Dirección del auditor l- Firma <p>28. Dicho informe debería:</p>

- Declarar si, basado en el examen de la evidencia que sustenta los supuestos, ha surgido algo a la atención del auditor que haga creer al auditor que los supuestos no proporcionan una base razonable para la información financiera prospectiva.
- Expresar una opinión sobre si la información financiera prospectiva está apropiadamente preparada sobre la base de los supuestos y está presentada de acuerdo con el marco conceptual para informes financieros relevantes.

- Declarar que:

⇒ Es probable que los resultados reales sean diferentes de la información financiera prospectiva ya que los sucesos anticipados frecuentemente no ocurren como se esperan y la variación podría ser de importancia. De igual modo, cuando la información financiera prospectiva se expresa como un rango, se debería declarar que no puede haber certeza de que los resultados reales caerán dentro del rango, y

⇒ en caso de una proyección, la información financiera prospectiva ha sido preparada para (declarar propósito), usando un conjunto de supuestos que incluyen supuestos hipotéticos sobre sucesos futuros y acciones de la administración que no necesariamente se espera que ocurran.

Consecuentemente, se previene a los lectores de que la información financiera prospectiva no sea usada para fines distintos de los descritos.

VER ANEXO No. 14 GUIA INTERNACIONAL 810 NUMERALES (27 AL 33)

<p>PROYECTO DE LEY</p>	<p>MARCO DE REFERENCIA</p> <p>ARTICULO 21. ESTRUCTURA DE LOS DICTÁMENES. Un dictamen debe incluir, al menos, los siguientes elementos:</p>
<p>PRONUNCIAMIENTO 6/94</p>	<p>a) Título.</p> <p>VER ANEXO No. 9 PROYECTO DE LEY SOBRE LA REVISORIA FISCAL CAPITULO II INFORMES ART. 21-25-26-27</p> <p>540 . DICTAMEN ESTANDAR DEL CONTADOR PUBLICO</p> <p>11 El dictamen estándar del Contador Público, declara que los estados financieros presentan razonablemente...</p> <p>VER ANEXO No. 10 PRONUNCIAMIENTO 6/94 NUMERAL 540 DEL 11 AL 13.</p> <p>ANALISIS</p> <p>El pronunciamiento No. 6 numeral 540 define parámetros sobre el dictamen estandar del Contador Público para estados financieros de propósito general que pueden ser adaptados para propósito de información prospectiva.</p> <p>El proyecto de Revisoría fiscal es base fundamental, porque hace un planteamiento que precisa sobre las clase y estructura de informes que dictamina el Revisor Fiscal; y pueden ser aplicados con propósitos específicos (Informe sobre el examen de la Información Prospectiva) y es básicamente lo más acertado con relación a la NIA 810.</p>

2.2.7. USUARIOS

NIA 810

La información financiera prospectiva puede incluir estados financieros de uno o más elementos de estados financieros y puede ser preparada:

- Como una herramienta interna de la administración, por ejemplo, para ayudar a evaluar una posible inversión de capital; o
- Para su distribución a terceras partes en, por ejemplo:
 - Un prospecto para proporcionar a inversionistas potenciales información sobre futuras expectativas.
 - Un informe anual para proporcionar información a los accionistas, organismos reglamentadores y otras partes interesadas.
 - Un documento para la información de prestamistas el cual puede incluir, por ejemplo, presupuestos de flujos de efectivo.

ANALISIS

En la normatividad nacional no existen parámetros para la preparación, evaluación y examen de la información prospectiva por tanto carece de información sobre usuarios.

2.3 CASO PRACTICO

Se plantea un ejemplo basado en la proyección PROSPECTIVA de los estados financieros de la DISTRIBUIDORA UNIVERSAL S.A correspondientes a UN AÑO; de los cuales se elaboraron los respectivos exámenes a los que hace referencia la Guía Internacional de Auditoría “ EL EXAMEN DE LA INFORMACION FINANCIERA PROSPECTIVA”.

HERRAMIENTAS NECESARIAS PARA EL DESARROLLO DE UNA AUDITORIA DE INFORMACION FINANCIERA PROSPECTIVA.

A. EVA (Economic Value Added)

El EVA es un concepto directamente asociado con el Objetivo Básico Financiero.

Como método de evaluación el concepto EVA, por estar directamente alineado con el objetivo básico financiero de incremento permanente del valor de la empresa, se ha convertido en la medida moderna para la determinación del éxito empresarial.

VER ANEXO No.15 INFORMACION SUPLEMENTARIA SOBRE PROSPECTIVA

B. INDICADORES DE GESTION

◆ INFORMACION NO FINANCIERA

Indices de Gestión

El desempeño de una empresa debe medirse en términos de resultados. Los resultados se expresan en Indices de Gestión.

Los índices de gestión son una unidad de medida gerencial que permite evaluar el desempeño de una organización frente a sus metas, objetivos y responsabilidades con los grupos de referencia.

◆ INFORMACION FINANCIERA

Las relaciones financieras expresadas en términos de razones o indicadores, tienen poco significado por sí misma. Por consiguiente no se puede determinar si indican situaciones favorables o desfavorables, a menos que exista la forma de compararlas con algo.

Los estándares de comparación pueden ser los siguientes:

- Estándares mentales de los analistas.
- Las razones o indicadores de la misma empresa, obtenidos en años anteriores.
- Las razones o indicadores calculados con base en los presupuestos de la empresa.
- Las razones o indicadores promedio de la industria de la cual hace parte la empresa analizada.

VER ANEXO No.15 INFORMACION SUPLEMENTARIA SOBRE PROSPECTIVA

C. CONCLUSION

Las proyecciones financieras permiten examinar con anticipación a los efectos financieros de políticas nuevas o cambiantes y establecer las necesidades futuras de fondos; así mismo ayudan a la gerencia a reflejar los objetivos, las metas trazadas por la empresa, conduciendo las estrategias al desempeño de la misión y al logro de la visión al largo plazo.

Como método de evaluación el concepto EVA esta alineado directamente con el objetivo básico financiero de incremento permanente del valor de la empresa , o convirtiéndose en la medida perfecta para determinar el éxito empresarial. Para el adecuado cálculo del EVA se requiere la presentación más clara de los balances en la que se pueda establecer la verdadera cantidad de recursos empleados por cada unidad de negocios en su proceso de generación de utilidades y flujo de caja.

Es importante tener en cuenta que los activos a considerar en el cálculo del EVA son los activos netos de operación más el valor del mercado, de los activos fijos y demás inversiones operativas a largo plazo.

Igualmente el modelo propuesto por Stern & Stewart sugiere la realización de ajustes a los inventarios cuando se utilizan el método Lifo, dado que éstos quedan registrados a costos muy inferiores a los de mercado. Sugiere que los contratos de leasing financiero sean presentados por su valor presente como un pasivo, registrando como un activo la porción capitalizada y realizando los correspondientes arreglos en la utilidad como consecuencia de los intereses implícitos en los cánones de arrendamiento. Amortizaciones de good will y de gastos de investigación y desarrollo, entre otras, deben reconsiderarse, afectando tanto el valor de los activos como de la utilidad.

Lo anterior sugiere que el modelo EVA surja como respuesta al hecho de que las normas de contabilidad generalmente aceptadas introducen distorsiones a la información cuando ésta es utilizada como herramienta para la evaluación y toma de decisiones.

Los índices de gestión deben medirse en términos de resultados del desempeño de una empresa; siendo una unidad de medida gerencial que permite evaluar a la organización frente a sus metas, objetivos y responsabilidades con los grupos de colaboradores como accionistas, terceros y estado.

Para elaborar una buena proyección se requiere:

- De información financiera histórica si se trata de una empresa en marcha; debe disponer de los balances generales y estados de resultados de los últimos tres períodos; y cuando la empresa hasta ahora comienza (como el caso de nuestro ejercicio) debe disponer de los datos suficientes para elaborar un balance de iniciación.
- De unas bases para las proyecciones que justifiquen el valor asignado a todos y cada uno de los renglones de las cifras de los estados financieros proyectados basados en:

- La situación económica general.
- El estudio de mercado para los productos de la empresa.
- El análisis de la situación de la competencia.
- El estudio de las perspectivas del sector al cual pertenece la empresa y la tendencia histórica de los ingresos y egresos si se trata de una empresa en marcha.

En la preparación de las proyecciones se pueden distinguir por lo menos cuatro etapas fundamentales:

PRIMERA ETAPA : Revisión de la información básica.

Cerciorarse que dispone de la información necesaria adecuada para iniciar las proyecciones, contando con la seguridad que los estados financieros históricos están correctamente clasificados y suficientemente discriminados, para poder apreciar el desarrollo histórico de la compañía y tomarlo como base del comportamiento futuro. Si la empresa comienza, esta etapa se reduce sólo a la revisión de las cifras del balance inicial.

SEGUNDA ETAPA: Formulación de las bases para las proyecciones.

Se deben tomar como mínimo los siguientes aspectos :

- Ventas
- Costos de ventas
- Gastos de administración y ventas
- Gastos financieros
- Otros ingresos o egresos
- Provisión para impuestos de renta
- Distribución de utilidades
- Saldo mínimo de caja
- Activo fijo

- Provisiones
- Capital
- Reservas

TERCERA ETAPA: Preparación de los principales presupuestos

En esta etapa se elaboran cuadros especiales los cuales ayudan a entender en forma más fácil la proyección final de los estados financieros.

Los presupuestos utilizados son los siguientes:

- Presupuesto de ventas
- Presupuesto de producción
- Consumo y compra de materias primas
- Mano de obra
- Costos indirectos de fabricación
- Gastos de administración y ventas
- Plan de inversión financiera.
- Plan de amortización de las deudas a largo plazo.

CUARTA ETAPA: PRESENTACIÓN DE LOS ESTADOS FINANCIEROS

- A. Estados de pérdidas y ganancias.
- B. Presupuesto de caja
- C. Balance General.

CONCLUSIONES

- Recopilación de la Información básica extraída de diferente material bibliográfico, opinión de expertos y comentarios personales que permitieron llevar a cabo la elaboración y presentación de Informes de Auditoría con propósitos especiales y el Examen de la Información Financiera Prospectiva.
- Análisis y comparación de las Guías Internacional de Auditoría 800 y 810 donde se estableció la limitada información sobre esta temática.
- Fomentar la divulgación y orientación de las guías internacionales de auditoría haciendo énfasis en tema referente a los informes del Revisor Fiscal en Auditorías de Propósito especial y el examen de la información financiera prospectiva, debido a que la reglamentación nacional se debe adaptar a la información con propósito general y lo existente en textos sobre Información Prospectiva (Planeación Estratégica y Análisis Financiero), con el fin de convertir al Contador Público en un asesor de la Alta Gerencia buscando que su labor sea de valor agregado dentro de la organización.
- Poseer una herramienta bajo un sistema de información integrado (documento portátil y de fácil consulta) que identifique los estándares establecidos para la elaboración y presentación de los Informes de Auditoría de Propósitos Especiales y el Examen de la Información Financiera Prospectiva, que fortalezca la labor del Revisor Fiscal del Futuro, basados en el uso de este software; con la aplicación de la guías internacionales (ISA 800 y 810).

ANEXO 1

1. GUIA INTERNACIONAL DE AUDITORIA 800

1.2 "INFORMES DEL AUDITOR CON PROPÓSITOS ESPECIALES"

Introducción

2. El propósito de esta Guía Internacional de Auditoría es establecer normas y proporcionar lineamientos en conexión con los compromisos de Auditoría con propósito especial, incluyendo:
 - (a) estados financieros preparados de acuerdo con una base integral de contabilización distinta de Normas Internacionales de Contabilidad o normas nacionales;
 - (b) cuentas específicas, elementos de cuentas, o partidas en un estado financiero (de aquí en adelante citados como dictámenes sobre un componente de los estados financieros);
 - (e) cumplimiento con convenios contractuales
 - (d) estados financieros resumidos.

Esta Guía Internacional de Auditoría no aplica a trabajos de revisión (revisión limitada), de procedimientos acordados con el cliente, o de compilación.

2. El auditor deberá analizar y evaluar las conclusiones extraídas de la evidencia en la Auditoría obtenida durante el trabajo de Auditoría con propósito especial como la base para una expresión de opinión. El dictamen deberá contener una clara expresión escrita de opinión.

Consideraciones generales

3. La naturaleza, oportunidad y alcance del trabajo que va a ser desarrollado en un trabajo de Auditoría con propósito especial variará con las circunstancias. Antes de emprender un trabajo de Auditoría con propósito especial, el auditor deberá asegurarse de que hay acuerdo con el cliente sobre la naturaleza exacta del trabajo y la forma y contenido del dictamen que será emitido.

4. Al planear el trabajo de Auditoría, el auditor necesitará una clara comprensión del propósito para el que se usará la información sobre la que se dictamina, y quién es probable que la use. Para evitar la posibilidad de que el dictamen del auditor sea usado para propósitos que no son los planeados, el auditor puede desear indicar en el dictamen el propósito para el cual se prepara el dictamen y cualesquiera restricciones sobre su distribución y uso.

5. El dictamen del auditor sobre un trabajo de Auditoría con propósito especial, excepto por un informe sobre estados financieros resumidos, debería incluir los siguientes elementos básicos, normalmente en la siguiente presentación:

(a) título

(b) el destinatario

(c) un párrafo de entrada o introductorio

(1) identificación de la información financiera auditada; y

(2) una declaración de la responsabilidad de la administración de la entidad y de la responsabilidad del auditor;

(d) un párrafo de alcance (describiendo la naturaleza de una Auditoría)

(1) referencia a Normas Internacionales de Auditoría aplicables a trabajos de Auditoría con propósito especial o a normas o prácticas nacionales relevantes; y

(2) una descripción del trabajo que el auditor desempeñó;

(e) un párrafo de opinión conteniendo una expresión de opinión sobre la información financiera;

(f) la fecha del dictamen;

(g) la dirección del auditor; y

(h) la firma del auditor.

Es deseable una medida de uniformidad en la forma y contenido del dictamen del auditor porque ayuda a propiciar la comprensión del lector.

6. En el caso de información financiera que va a ser entregada por una entidad a autoridades del gobierno, fideicomisarios, aseguradores y otras entidades, puede haber un formato prescrito para el

dictamen del auditor. Dichos dictámenes prescritos pueden no estar en conformidad con los requisitos de esta Guía Internacional de Auditoría. Por ejemplo, el dictamen prescrito puede requerir una certificación de hechos cuando una expresión de opinión es apropiada, puede requerir una opinión sobre asuntos fuera del alcance de la Auditoría, o puede omitir un texto esencial.

Cuando se le solicita que dictamine en un formato prescrito, el auditor deberá considerar la substancia y texto del dictamen prescrito y, cuando sea necesario, deberá hacer los cambios apropiados para conformarlo a los requerimientos de esta Guía Internacional de Auditoría, ya sea cambiando la redacción o anexando un dictamen separado.

7. Cuando la información sobre la que se pidió al auditor que dictamine se basa en las condiciones de un convenio, el auditor necesita considerar si la administración ha hecho cualesquiera interpretaciones significativas del convenio al preparar la información. Una interpretación es significativa cuando la adopción de otra interpretación razonable habría producido una diferencia de importancia relativa en la información financiera.

8. El auditor deberá considerar si están claramente reveladas en la información financiera cualesquiera interpretaciones significativas de un convenio sobre el que se base la información financiera. En el dictamen sobre el trabajo de Auditoría con propósito especial, el auditor puede desear hacer referencia a la nota dentro de la información financiera que describe dichas interpretaciones.

Dictámenes sobre estados financieros preparados de acuerdo con una base integral de contabilización distinta de las normas internacionales de contabilidad o normas nacionales

9. Una base integral de contabilización comprende un conjunto de criterios usados en la preparación de los estados financieros, que aplica a todas las partidas de importancia relativa y que tiene un soporte sustancial. Los estados financieros pueden estar preparados para un propósito especial de acuerdo con una base integral de contabilización distinta de las Normas Internacionales de Contabilidad o de normas nacionales relevantes (a las que nos referimos aquí como “otra base integral de contabilización”). Un conglomerado de convenciones contables ideadas para acomodarse a una preferencia individual no es una base integral de contabilización.

Otros marcos conceptuales integrales para informes financieros pueden incluir:

- El que usa la entidad para preparar su declaración de impuestos.

- La base de contabilización sobre las entradas y salidas de efectivo.

- Las reglas de una dependencia gubernamental reglamentadora para informes financieros.

10. El dictamen del auditor sobre estados financieros preparados de acuerdo con otra base integral de contabilización debería incluir una declaración que indique la base de contabilización usada o debería referirse a la nota a los estados financieros que da dicha información. La opinión debería declarar si los estados financieros están preparados, respecto de todo lo importante, de acuerdo con la base identificada de contabilización. Los términos usados para expresar la opinión del auditor son “dar un punto de vista verdadero y razonable” o “presentan razonablemente, respecto de todo lo

importante” que son términos equivalentes. El Apéndice 1 da ejemplos de dictámenes del auditor sobre estados financieros preparados de acuerdo con otra base integral de contabilización.

11. El auditor debería considerar si el título de, o una nota a, los estados financieros deja claro al lector que dichos estados no están preparados de acuerdo con Normas Internacionales de Contabilidad o normas nacionales. Por ejemplo, un estado financiero basándose en impuestos podría titularse “Estado de Ingresos y Gastos - Base de Impuestos sobre la Renta. Si los estados financieros preparados sobre una otra base integral no están adecuadamente titulados o la base de contabilización no es revelada adecuadamente, el auditor deberá emitir un dictamen apropiadamente modificado.

Dictámenes sobre un componente de los estados financieros

12. Puede pedirse al auditor que exprese una opinión sobre uno o más componentes de los estados financieros, por ejemplo, cuentas por cobrar, inventario, un cálculo de bono para empleados, o una provisión para impuestos sobre la renta. Este tipo de trabajo puede ser llevado a cabo como un trabajo separado o conjuntamente con una Auditoría de los estados financieros de la entidad. Sin embargo, este tipo de trabajo no da como resultado un dictamen sobre los estados financieros tomados como un todo y consecuentemente el auditor debería expresar una opinión sólo respecto de si el componente auditado está preparado respecto de todo lo importante de acuerdo con la base identificada de contabilización.

13. Muchas partidas de los estados financieros están interrelacionadas, por ejemplo Ventas y cuentas por cobrar e inventarios y cuentas por pagar. Consecuentemente, cuando se dictamina sobre un componente de los estados financieros, el auditor no podrá a veces considerar el sujeto de

la Auditoría en forma aislada y necesitará examinar otra cierta información financiera. Al determinar el alcance del trabajo el auditor deberá considerar aquellas partidas de los estados financieros que estén interrelacionadas y que podrían en forma importante afectar a la información sobre la que se va a expresar la opinión de Auditoría.

14. El auditor deberá considerar el concepto de importancia relativa en relación con el componente de los estados financieros sobre el que se dictamina. Por ejemplo, un saldo de una cuenta particular proporciona una base más pequeña sobre la cual medir la importancia relativa comparada con los estados financieros tomados como un todo. Consecuentemente el examen del normalmente será más s extenso que si el mismo componente se fuera auditar en conexión con un dictamen sobre los estados financieros completos.

15. Para evitar dar al usuario la impresión de que el dictamen se relaciona con los estados financieros completos, el auditor debería informar al cliente que el dictamen del auditor sobre un componente de los estados financieros no deberá acompañar los estados financieros de la entidad.

16. El dictamen del auditor sobre un componente de los estados financieros debería incluir una declaración que indique la base de contabilización de acuerdo con la cual se presenta el componente, o que se refiera a un convenio que especifique la base. La opinión debería declarar si el componente está preparado, respecto de todo lo importante, de acuerdo con la base de contabilización identificada.

El Apéndice 2 da ejemplos de dictámenes de Auditoría sobre componentes de los estados financieros.

17. Cuando se ha expresado una opinión adversa o una abstención de opinión sobre los estados financieros completos, el auditor debería dictaminar sobre componentes de los estados financieros sólo si esos componentes no son tan grandes como para constituir una porción principal de los estados financieros. Hacerlo de otra manera pudiera eclipsar el dictamen sobre los estados financieros completos.

Dictámenes sobre cumplimiento con convenios contractuales

18. Puede solicitarse al auditor que dictamine sobre el cumplimiento de una entidad con algunos aspectos de convenios contractuales, como contratos de emisión de bonos o convenios de préstamos. Dichos convenios normalmente requieren que la entidad cumpla con una variedad de tratos que implican asuntos tales como pagos de interés, mantenimiento de índices financieros predeterminados, restricción de pagos de dividendos y el uso de los productos por ventas de propiedad.

19. Los compromisos para expresar una opinión respecto del cumplimiento de una entidad con los convenios contractuales deberían desarrollarse sólo cuando los aspectos generales del cumplimiento se relacionan con asuntos financieros y contables dentro del alcance de la competencia profesional del auditor. Sin embargo, cuando hay asuntos particulares que forman parte del trabajo que está fuera de la pericia del auditor, el auditor debería considerar usar el trabajo de un experto.

20. El dictamen debería declarar si, según opinión del auditor, la entidad ha cumplido con las condiciones particulares del convenio. El Apéndice 3 da ejemplos de dictámenes del auditor sobre el

cumplimiento en un dictamen por separado y en un dictamen que acompaña a los estados financieros.

Dictámenes sobre estados financieros resumidos

21. Una entidad puede preparar estados financieros resumiendo sus estados financieros anuales auditados, con el propósito de informar a los grupos de usuarios interesados en los puntos sobresalientes sólo de la posición financiera de la entidad y de los resultados de sus operaciones. A menos que el auditor haya expresado una opinión de Auditoría sobre los estados financieros de los cuales se derivan los estados financieros resumidos, el auditor no debería dictaminar sobre estados financieros resumidos.

22. Los estados financieros resumidos se presentan en considerablemente menos detalle que los estados financieros anuales auditados. Por lo tanto, dichos estados financieros necesitan claramente indicar la naturaleza de resumen de la información y advertir al lector que, para una mejor comprensión de la posición financiera de una entidad y los resultados de sus operaciones, los estados financieros resumidos se deben leer conjuntamente con los estados financieros de la entidad más recientemente auditados que incluyen todas las revelaciones requeridas por el marco conceptual para informes financieros relevante.

23. Los estados financieros resumidos necesitan estar apropiadamente titulados para identificar a los estados financieros auditados de los cuales han sido derivados. Por ejemplo, "Información Financiera Resumida Preparada de los Estados Financieros Auditados para el Año que Término el 31 de Diciembre de 19X 1."

24. Los estados financieros resumidos no contienen toda la información requerida por el marco conceptual para informes financieros usado para los estados financieros anuales auditados. Consecuentemente, textos como “verdadero y justo” o “presentan razonablemente, respecto de todo lo importante”, no se usan por el auditor cuando expresa una opinión sobre estados financieros resumidos.

25. El dictamen del auditor sobre estados financieros resumidos deberá incluir los siguientes elementos básicos normalmente en la siguiente presentación:

(a) título;

(b) destinatario;

(c) una identificación de los estados financieros auditados de los cuales se derivaron los estados financieros resumidos;

(d) una referencia a la fecha del dictamen de Auditoría sobre los estados financieros sin resumir y el tipo de opinión dado en ese dictamen;

(e) una opinión respecto de si la información en los estados financieros resumidos es uniforme con los estados financieros auditados de los cuales se derivó. Cuando el auditor ha emitido una opinión modificada sobre los estados financieros sin resumir y no obstante está satisfecho con la presentación de los estados financieros resumidos, el dictamen de Auditoría debería declarar que, aunque consistentes con los estados financieros sin resumir, los estados financieros

resumidos se derivaron de estados financieros sobre los cuales se emitió un dictamen de Auditoría modificado;

(f) una declaración, o referencia a la nota dentro de los estados financieros resumidos, que indica que para una mejor comprensión del desempeño financiero de una entidad, y de su posición financiera y del alcance de la Auditoría desarrollada, los estados financieros resumidos deberían leerse conjuntamente con los estados financieros sin resumir y con el dictamen de Auditoría consecuente;

(g) fecha del dictamen;

(h) dirección del auditor; y

(i) firma del auditor.

El Apéndice 4 da ejemplos de dictámenes del auditor sobre estados financieros resumidos.

APÉNDICE 1

Ejemplos de dictámenes sobre estados financieros preparados de acuerdo con una base integral de contabilización distinta de Normas Internacionales de Contabilidad o de Normas Nacionales.

Un estado de entradas y salidas de efectivo

DICTAMEN DE AUDITORIA

Hemos auditado el estado que se acompaña de las entradas y salidas de efectivo de la Compañía ABC por el año que terminó el 31 de diciembre de 19X1. Este estado es responsabilidad de la administración de la Compañía ABC. Nuestra responsabilidad es expresar una opinión sobre el estado que se acompaña basados en nuestra Auditoría.

Condujimos nuestra Auditoría de acuerdo con Normas Internacionales de Auditoría (o normas y/o prácticas nacionales relevantes). Dichas normas requieren que planeemos y desarrollemos la Auditoría para obtener certeza razonable sobre si el estado financiero está libre de representación errónea de importancia relativa. Una Auditoría incluye examinar, sobre una base de pruebas, evidencia que sustenta los montos y revelaciones en los estados financieros. Una Auditoría también incluye evaluar los principios de contabilidad usados y las estimaciones significativas hechas por la administración así como evaluar la presentación general del estado. Creemos que nuestra Auditoría proporciona una base razonable para nuestra opinión.

La política de la Compañía es preparar el estado que se acompaña sobre la base de entradas y salidas de efectivo. Sobre esta base el ingreso se reconoce cuando se cobra y no cuando se gana, y los gastos son reconocidos cuando se pagan y no cuando se incurre en ellos.

En nuestra opinión, el estado que se acompaña da un punto de vista verdadero y justo de (o presenta razonablemente, respecto de todo lo importante,) el ingreso cobrado y los gastos pagados por la Compañía durante el año que terminó el 31 de diciembre de 19X1 de acuerdo con la base de entradas y salidas de efectivo según se describe en la Nota X.

Fecha

Dirección

AUDITOR

Estado financiero preparado sobre la base de impuesto sobre la Renta de la Entidad

Hemos auditado los estados financieros con base en impuestos sobre la renta, que se acompañan, de la Compañía ABC por el año que terminó el 31 de diciembre de 19X1. Estos estados son responsabilidad de la administración de la Compañía ABC. Nuestra responsabilidad es expresar una opinión sobre los estados financieros basados en nuestra Auditoría.

Condujimos nuestra Auditoría de acuerdo con Normas Internacionales de Auditoría (normas o prácticas nacionales relevantes). Dichas normas requieren que planeemos y desarrollemos la Auditoría para obtener certeza razonable sobre si los estados financieros están libres de representación errónea de importancia relativa. Una Auditoría incluye examinar, sobre una base de pruebas, evidencia que sustente los montos y revelaciones en los estados financieros. Una Auditoría también incluye evaluar los principios de contabilidad usados y las estimaciones significativas hechas por la administración, así como evaluar la presentación general de los estados financieros. Creemos que nuestra Auditoría proporciona una base razonable para nuestra opinión.

En nuestra opinión, los estados financieros dan un punto de vista verdadero y justo de (o “presentan razonablemente, respecto de todo lo importante,”) la posición financiera de la Compañía al 31 de diciembre de 19X1 y de sus ingresos y gastos por el año que terminó en esa fecha, de acuerdo con la base de contabilización usada para propósitos de impuestos sobre la renta según se describe en la Nota X.

Fecha

Dirección

APÉNDICE 2

Ejemplos de dictámenes sobre componentes de los estados financieros

Relación de cuentas por cobrar

DICTAMEN DE AUDITORIA

Hemos auditado la relación que se acompaña de las cuentas por cobrar de la Compañía ABC por el año que término el 31 de diciembre de 19X1. Esta relación es responsabilidad de la administración de la Compañía ABC. Nuestra responsabilidad es expresar una opinión sobre la relación basados en nuestra Auditoría.

Condujimos nuestra Auditoría de acuerdo con Normas Internacionales de Auditoría (o normas o prácticas nacionales relevantes). Estas Normas requieren que planeemos y desarrollemos la Auditoría para obtener certeza razonable sobre si la relación está libre de representación errónea de importancia relativa. Nuestra Auditoría incluyó examinar, sobre una base de pruebas, evidencia que sustenta los montos y revelaciones en la relación. Una Auditoría también incluye evaluar los principios de contabilidad usados y las estimaciones significativas hechas por la administración, así como evaluar la presentación general de la relación. Creemos que nuestra Auditoría proporciona una base razonable para nuestra opinión.

En nuestra opinión, la relación de cuentas por cobrar da un punto de vista verdadero y justo de (o presenta razonablemente, respecto de todo lo importante,) las cuentas por cobrar de la Compañía al 31 de diciembre de 19X1 de acuerdo con

Fecha

Dirección

AUDITOR

Participación de utilidades

DICTAMEN DEL AUDITOR A.... ..

Hemos auditado la participación de utilidades de DEF por el año que terminó el 31 de diciembre de 19X 1. La determinación de esta participación es responsabilidad de la administración de la Compañía ABC. Nuestra responsabilidad es expresar una opinión sobre dicha participación basados en nuestra Auditoría.

Condujimos nuestra Auditoría de acuerdo con Normas Internacionales de Auditoría (o normas y/o prácticas nacionales relevantes). Dichas Normas requieren que planeemos y desarrollemos la Auditoría para obtener certeza razonable sobre si la participación está libre de representación errónea de importancia relativa. Nuestra Auditoría incluyó examinar, sobre una base de pruebas, evidencia que sustenta los montos y revelaciones en la participación. Una Auditoría también incluye evaluar los principios de contabilidad usados y las estimaciones significativas hechas por la administración, así como evaluar la presentación general de la participación. Creemos que nuestra Auditoría proporciona una base razonable para nuestra opinión.

En nuestra opinión, participación señalada de utilidades da un punto de vista verdadero y justo de (o presenta razonablemente, respecto de todo lo importante,) la participación de DEF en las utilidades de la Compañía por el año que terminó el 31 de diciembre de 19X1 de acuerdo con las condiciones del convenio de empleo entre DEF y la Compañía fechado en junio 1 de 19X0.

Fecha

Dirección

AUDITOR

APENDICE 3

Ejemplos de dictámenes sobre cumplimiento

Dictamen separado

DICTAMEN DEL AUDITOR A....

Hemos auditado el cumplimiento de la Compañía ABC con los asuntos de contabilización y de informes financieros de las secciones XX a XX inclusive del Contrato fechado 15 de mayo de 19X1, con el Banco DEF.

Condujimos nuestra Auditoría de acuerdo con Normas Internacionales de Auditoría aplicables a Auditoría del cumplimiento (o normas o prácticas nacionales relevantes). Dichas Normas requieren que planeemos y desarrollemos la Auditoría para obtener razonable certeza sobre si la Compañía ABC ha cumplido con las secciones relevantes del Contrato. Una Auditoría incluye examinar evidencia apropiada sobre una base de pruebas. Creemos que nuestra Auditoría proporciona una base razonable para nuestra opinión.

En nuestra opinión, la Compañía guardó, respecto de todo lo importante, cumplimiento con los asuntos de contabilización y de informes financieros de las secciones del Contrato a que nos referimos en los párrafos precedentes, al 31 de diciembre de 19X1.

Fecha

Dirección

AUDITOR

Dictamen que acompaña a los estados financieros

DICTAMEN DEL AUDITOR A....

Hemos auditado el balance general que se acompaña de la Compañía ABC al 31 de diciembre de 19X1, y los estados relacionados de resultado, y de flujos de efectivo por el año que terminó en esa fecha (la referencia puede ser por números de página). Estos estados financieros son responsabilidad de la administración de la Compañía. Nuestra responsabilidad es expresar una opinión sobre estos estados financieros basados en nuestra Auditoría. También hemos auditado el cumplimiento de la Compañía ABC con los asuntos de contabilización de informes financieros de las secciones XX a XX inclusive del Contrato fechado el 15 de mayo de 19XI con el Banco DEF.

Condujimos nuestras Auditorías de acuerdo con Normas Internacionales de Auditoría (o normas o prácticas nacionales relevantes) aplicables a la Auditoría de los estados financieros y a la Auditoría sobre cumplimiento. Dichas Normas requieren que planeemos y desarrollemos las Auditorías para obtener razonable certeza sobre si los estados financieros están libres de representación errónea de importancia relativa y sobre si la Compañía ABC ha cumplido con las secciones relevantes del Contrato. Una Auditoría incluye examinar sobre una base de pruebas, evidencia que sustenta los montos y revelaciones de los estados financieros. Una Auditoría también incluye evaluar los principios de contabilidad usados y las estimaciones significativas hechas por la administración así como evaluar la presentación general de los estados

financieros. Creemos que nuestras Auditorías proporcionan una base razonable para nuestra opinión.

En nuestra opinión:

(a) Los estados financieros dan un punto de vista verdadero y justo de (o presentan razonablemente, respecto de todo lo importante,) la posición financiera de la Compañía al 31 de diciembre de 19X1, y de los resultados de sus operaciones y de sus flujos de efectivo para el año que entonces terminó de acuerdo con . . . (y cumplen con. . .); y

(b) La Compañía guardó, respecto de todo lo importante, cumplimiento con los asuntos de contabilización y de informes financieros de las secciones del Contrato mencionadas en los párrafos precedentes al 31 de diciembre de 19X1.

Fecha

Dirección

AUDITOR

APENDICE 4

Ejemplos de dictámenes sobre estados financieros resumidos

Cuando se expresó una opinión limpia sobre los estados financieros anuales auditados

DICTAMEN DEL AUDITOR A.....

Hemos auditado los estados financieros de la Compañía ABC por el año que terminó el 31 de diciembre de 19X0, de los cuales fueron derivados los estados financieros resumidos, de

acuerdo con Normas Internacionales de Auditoría (o normas o prácticas nacionales relevantes). En nuestro dictamen fechado 10 de marzo de 19X1, expresamos una opinión sin salvedades sobre los estados financieros de los cuales se derivaron los estados financieros resumidos.

En nuestra opinión, los estados financieros resumidos que se acompañan son consistentes, respecto de todo lo importante, con los estados financieros de los cuales se derivaron.

Para una mejor comprensión de la posición financiera de la Compañía y de los resultados de sus operaciones para el período y del alcance de nuestra Auditoría, los estados financieros resumidos deberían leerse conjuntamente con los estados financieros de los cuales se derivaron los estados financieros resumidos y nuestro dictamen de Auditoría, por lo tanto.

Fecha

Dirección

AUDITOR

Cuando se expresó una opinión con salvedad sobre los estados financieros anuales auditados

DICTAMEN DEL AUDITOR A.....

Hemos auditado los estados financieros de la Compañía ABC por el año que terminó el 31 de diciembre de 19X0, de los cuales se derivaron los estados financieros resumidos, de acuerdo con Normas Internacionales de Auditoría (o normas y prácticas nacionales relevantes). En nuestro dictamen fechado el 10 de marzo de 19X1, expresamos una opinión de que los estados financieros de los cuales se derivaron los estados financieros resumidos daban un

punto de vista verdadero y justo de (o presentación razonablemente respecto de todo lo importante,')..... excepto en que el inventario había sido declarado de más por.....

En nuestra opinión, los estados financieros resumidos que se acompañan son consistentes, respecto de todo lo importante, con los estados financieros de los cuales se derivaron, y sobre los cuales expresamos una opinión con salvedad.

Para una mejor comprensión de la posición financiera de la Compañía y de los resultados de sus operaciones por el período, y del alcance de nuestra Auditoría, los estados financieros resumidos deberían leerse conjuntamente con los estados financieros de los cuales se derivaron los estados financieros resumidos y nuestro dictamen de Auditoría, por lo tanto....

Fecha

Dirección

AUDITOR

ANEXO 2

SUPERINTENDENCIA DE SOCIEDADES

Creada por la Ley 58 de 1931, bajo la presidencia del doctor **ENRIQUE OLAYA HERRERA** con el nombre de **SUPERINTENDENCIA DE SOCIEDADES ANONIMAS**, pero, por diversas razones de asimilación dentro del contexto de los distintos organismos públicos y del innovador esquema de acción estatal enfatizado por la reforma constitucional de 1936, solamente hasta el mes de octubre de 1939 el presidente **SANTOS** al expedir el decreto 1984, se decidió a tomar las medidas necesarias para que la Entidad iniciara sus actividades, siendo el primer Superintendente de Sociedades el ilustre jurista **MANUEL JOSE VARGAS**.

Se concibió como un organismo de inspección y vigilancia inicialmente para las sociedades anónimas, debido a que esta forma asociativa ha regido a las más importantes empresas protagonistas de la actividad económica Colombiana; y para las sucursales de las sociedades extranjeras. También porque "la constante vigilancia del Estado sobre el movimiento comercial de las sociedades anónimas, redundará en provecho para la colectividad, porque despierta la confianza pública para invertir su capital en esta clase de asociaciones; porque aumenta el crédito por la seguridad que ofrece a terceros el control del gobierno sobre las operaciones sociales y porque le da una especial movilidad al capital por la ventaja que se pueda dar en los títulos negociables en las bolsas de valores o en los mercados públicos".

La Entidad comenzó labores el día 18 de diciembre de 1939, contando con 46 empleados, fecha en la cual se dictó la resolución No. 001, por medio de la cual se ordenó a todas las sociedades anónimas del país, remitir a la Superintendencia el balance general en el año comercial que terminaba el 31 de diciembre de 1939. A esta fecha el número de sociedades anónimas en el país era de 814 y existían 101 sucursales extranjeras. De estas 915 sociedades, hasta el 31 de mayo de 1940, 400 enviaron la documentación necesaria para someterse al control de la Superintendencia, obtener el permiso de funcionamiento y la respectiva matrícula.

En cuanto a las diligencias de la Superintendencia fuera de la capital, éstas eran realizadas en un principio por inspectores que se desplazaban en comisión. En atención al mayor desenvolvimiento

de las sociedades anónimas en ciudades como Barranquilla, Cali y Medellín, la Entidad vio conveniente establecer oficinas seccionales en estas capitales departamentales.

El Decreto 3.163 de 1968 reorganiza la Superintendencia y modifica su denominación por la de Sociedades.

Con el advenimiento del auge de las sociedades limitadas cuya implantación en Colombia data de 1937, año en el cual se les dio validez jurídica por medio de la Ley 124 del mismo año, la Superintendencia de Sociedades vio replegado su influjo sobre esas sociedades que habían sido en un principio familiares y luego se habían extendido.

Otros factores que hacen indispensable el ejercicio de la inspección y la vigilancia sobre las sociedades comerciales, es el surgimiento de nuevas modalidades de desarrollo del objeto social de las mismas, tales como el Leasing y el Factoring.

Debido a lo anterior se hace indispensable extender la cobertura de vigilancia a otras sociedades así :

- I. El decreto 2831 de 1952 cubre las sociedades comerciales en las cuales una sociedad anónima tuviera el 33% o más de l capital.
- II. El decreto 239 de 1957 cubre las sociedades de cualquier género en las cuales una de las compañías sometidas tenga un 33% o más de su capital .
- III. El decreto 444 de 1967 (artículo 125)- decreto 688 de 1968, cubre las sociedades comerciales en cuyo capital participen personas jurídicas extranjeras.
- IV. El decreto 805 de 1976 cubre las sociedades que contemplen las prestación de servicios de transporte aéreo, correo o carga.
- V. El decreto 2460 de 1978 cubre las sociedades en comandita por acciones que tengan en circulación acciones al portador.
- VI. Decreto 1161 de 1979 cubre las sociedades comerciales en cuyo capital participen personas naturales extranjeras que no hayan obtenido la calificación de Inversionistas Nacionales.
- VII. Decreto 3015 de 1979 cubre sociedades comerciales clasificadas por el Ministerio de Desarrollo como Parques Industriales.
- VIII. Decreto 1171 de 1980 cubre sociedades en comandita por acciones cuyos valores se encuentren inscritos en bolsa.
- IX. Ley 44 de 1981 cubre :

Sucursales de sociedades extranjeras que no estén sometidas al control de la Superintendencia Bancaria.

Sociedades, cualquiera que sea su forma, en las que una o varias de las compañías sometidas a su vigilancia más del 20% de su capital social.

Sociedades comerciales no sometidas a control de la Superintendencia Bancaria cuyos valores se encuentren inscritos en bolsa.

X. Decreto 2059 de 1981 cubre :

Sociedades comerciales, cualquiera que sea su forma , cuyos activos totales a 31 de diciembre de 1980 fueren iguales o superiores a la suma de \$ 150.000.000.

Sociedades comerciales en cuyo objeto se contemple como actividad principal la realización de operaciones de compra de cartera o factoring.

Sociedades comerciales en cuyo objeto se contemple como actividad principal la realización de operaciones de arrendamiento financiero (leasing).

Sociedades de comercialización internacional inscritas como tales ante la Junta de Comercializadoras .

XI. Decreto 584 de 1983 cubre :

Sociedades comerciales , cualquiera que sea su forma que a 31 de diciembre registren activos iguales o superiores a una cantidad igual a la suma resultante de aplicar un incremento del 20% a l monto límite para efectos del control, del año inmediatamente anterior.

XII. Decreto 1.941 de 1986 cubre :

Bolsas de productos

Comisionistas de bolsa

Consortios comerciales

XIII. Decreto 497 de 1987 cubre :

Personas naturales o jurídicas dedicadas a la actividad de enajenación de inmuebles destinados a vivienda o al desarrollo de planes o programas por el sistema de autoconstrucción.

En la presentación del informe estadístico de la Superintendencia de Sociedades Anónimas, correspondiente a la revista No. 1 de octubre de 1940, se resalta la importancia de la información financiera dirigida a la Entidad , al afirmar que hasta hacia pocos meses , cuando no existía la

misma, no se tenía conocimiento del número de sociedades existentes en el país, ni de característica alguna respecto de capitales, actividades económicas, etc.

La situación de la economía hace medio siglo se caracterizaba por la germinación de las teorías Keynesianas sobre la ampliación del papel del Gobierno en la economía . Un dólar equivalía a \$ 1.75 colombianos. Las exportaciones , durante 1939 fueron de US\$ 101 millones, en tanto que las importaciones ascendían a US\$ 104 millones. Los principales productos de exportación eran el café cuyos ingresos representaron US\$49 millones (3.702 millones de sacos de 60 kilogramos), el oro (US\$22 millones), el petróleo (US\$18 millones), bananos (US\$4 millones), cueros de res (US\$2 millones) y platino (US\$1 millón).

Los medios de pago totalizaban en 1939 \$88.4 millones.

A partir de 1990 se han sucedido una serie de reestructuraciones a la Entidad con el fin de modernizarla para que sea más eficiente y eficaz.

El Decreto 2155 del 30 de diciembre de 1992 propuso cambios fundamentales en la Superintendencia, creando tres conceptos básicos para su funcionamiento :

XIV. INSPECCION

La Superintendencia de Sociedades podrá obtener, confirmar y analizar información sobre la situación jurídica, contable , económica y administrativa de cualquier sociedad.

XV. VIGILANCIA

Consiste en el seguimiento que hace la Superintendencia de Sociedades a los actos y operaciones de las entidades sujetas a este nivel.

XVI. CONTROL

Las sociedades que se encuentren en concordato, estarán sujetas a este nivel.

Es así que la misión de la Superintendencia hoy en día es contribuir al progreso del país, ejerciendo adecuadamente la inspección , vigilancia y control de las sociedades comerciales que a ella corresponden.

Así mismo, prestar apoyo útil y oportuno al gobierno, empresarios y terceros, en materia jurídica, financiera y contable.

También mediante este decreto se trasladaron las funciones de :

XVII. Inspección , control y vigilancia sobre las personas naturales o jurídicas dedicadas a la construcción y enajenación de inmuebles destinados a vivienda a los municipios.

XVIII. Inspección, control y vigilancia sobre las sociedades comerciales con valores inscritos en el Registro Nacional de Valores a la Superintendencia de Valores. Se le dio una nueva estructura orgánica .

CIRCULAR EXTERNA 14/97

3. Contenido del dictamen e informe

El dictamen e informe del revisor fiscal sobre los estados financieros debe ceñirse a la veracidad, oportunidad, importancia y ante todo teniendo independencia en su preparación. Deberá contener como mini-mo la siguiente información:

3.1. Lo exigido en los artículos 208 y 209 del código de comercio en concordancia con lo consagrado en el artículo 7o. numeral 3o. de la Ley 43 de 1990.

3.2. Lo relacionado con el último inciso del artículo 38 de la Ley 222 de 1995.

3.3. El dictamen debe versar sobre los estados financieros comparativos con los del período inmediatamente anterior.

3.4. Así mismo, en su elaboración se debe tener en cuenta los lineamientos plasmados en los pronunciamientos 6 y 7 del Consejo Técnico de la Contaduría Pública.

4. Partes del dictamen e informe.

El dictamen e informe debe contener por lo menos la siguiente información:

4.1. Identificación de los estados financieros básicos, los cuales de acuerdo con el artículo 22 del Decreto 2649 de 1993, comprende:

balance general, los estados de resultados, de cambios en el patrimonio, de cambios en la situación financiera y de flujos de efectivo.

4.2. Información sobre la naturaleza y alcance de la Auditoría, debiendo mencionar aspectos, tales como:

4.2.1. Si ha obtenido las informaciones necesarias para cumplir sus funciones.

4.2.2. Si la revisión la hizo de acuerdo con las normas de Auditoría generalmente aceptadas.

4.2.3. Si las operaciones registradas se ajustan a los estatutos y a las decisiones de la asamblea o junta de socios.

4.2.4. Si los actos de los administradores se ajustan a los estatutos y a las órdenes o instrucciones máximo órgano social y junta directiva.

4.2.5. Si la correspondencia, los comprobantes de cuentas y los libros de actas y de registro de asociados se llevan y se conservan debidamente.

4.3. La opinión y en ella se debe incluir por lo menos los siguientes puntos:

4.3.1. Si la contabilidad se lleva conforme a las normas legales y a la técnica contable.

4.3.2. Si los estados financieros han sido fielmente tomados de los libros.

4.3.3. Si los estados financieros han sido preparados de acuerdo con principios o normas de contabilidad generalmente aceptadas en Colombia y si tales principios han sido aplicados de manera uniforme en el período corriente en relación con el período anterior.

4.3.4. Si los estados financieros presentan en forma razonable la situación financiera del ente, los resultados de las operaciones, los cambios en la situación financiera, en el patrimonio y en los flujos de efectivo por el período revisado.

4.3.5. Las reservas o salvedades a que esté sujeta la opinión.

4.3.6. Si la compañía ha observado medidas adecuadas de control interno y de conservación y custodia de sus bienes y de los terceros que pueden estar en su poder.

4.3.7. Si existe la debida concordancia entre los estados financieros y el informe de gestión que presentan los administradores a consideración del máximo órgano social, como instrumento para evitar que la administración interprete indebidamente los datos contables.

4.4. Adicionalmente, debe contener los siguientes aspectos:

4.4.1. Identificación de la sociedad.

4.4.2. Fecha o período a que corresponden los estados financieros auditados.

4.4.3. Si su Auditoría proporciona una base razonable para fundamentar su dictamen o informe como revisor fiscal.

4.4.4. Si la Auditoría se planificó y se llevó a cabo de tal manera que se tiene una seguridad razonable, en cuanto a si los estados financieros están exentos de errores importantes en su contenido.

4.4.5. Si la Auditoría se hizo sobre una base selectiva.

4.4.6. Si los estados financieros han sido ajustados para mostrar el efecto de las variaciones en el poder adquisitivo de la moneda.

4.4.7. Si en su opinión los estados financieros presentan razonablemente en todo aspecto significativo, la situación financiera del ente.

4.4.8. La firma y número de matrícula de quien lo suscribe.

4.4.9. La fecha del dictamen (fecha en que se pone a disposición de los asociados).

6. Formas de dictamen

A continuación se presentan las diversas formas como se puede rendir el dictamen según las circunstancias de acuerdo con lo dispuesto por el consejo Técnico de la contaduría Pública en el pronunciamiento 6:

6.1. Dictamen limpio o sin salvedades.

Un dictamen limpio, declara que los estados financieros presentan en forma razonable en todos los aspectos significativos, la situación financiera, los cambios en el patrimonio, los resultados de las operaciones, los cambios en la situación financiera de la entidad, los flujos de efectivo, de conformidad con principios y normas de contabilidad generalmente aceptados.

6.2. Con salvedades o excepciones.

Cuando el revisor fiscal, considere necesario expresar salvedades sobre alguna de las informaciones genéricas de su informe o dictamen (c. co. art. 208, num. 5o. y L. 43/90, art. 7o., num. 3o.) deberá expresarlas de manera clara e inequívoca, indicando a cual de tales afirmaciones se refiere y

los motivos e importancia de la salvedad en relación con los estados financieros tomados en conjunto.

Las salvedades son de dos tipos:

6.2.1. “Excepto por”. Se usa cuando el alcance del dictamen ha sido restringido, los estados financieros no se presentan de conformidad con los principios de contabilidad generalmente aceptados o los principios de contabilidad no guardan uniformidad con las del año o años precedentes.

6.2.2. “Sujeto a”. Se usa para hacer salvedades relacionadas con incertidumbres contables que no pueden resolverse en la fecha de los estados financieros o en la del informe.

Cabe anotar que en cualquiera de los casos mencionados, debe incluirse una referencia a una nota a los estados financieros para dar información más completa respecto al asunto de la salvedad. Igualmente la salvedad en el dictamen debe estar relacionada con el efecto neto en los estados financieros. En caso de que no se puedan cuantificar razonablemente tal efecto, así deberá indicarse en el dictamen.

6.3. Negativo u opinión adversa.

Se da cuando como consecuencia de su examen, se ha llegado a la conclusión de que los estados financieros no están de acuerdo con los principios de contabilidad, no presentan en forma razonable la situación financiera de la compañía y las desviaciones son tan importantes y generalizadas, que la expresión de una opinión con “excepto por” no sería adecuada.

6.4. Abstención de opinión o denegación de dictamen.

Ocurre cuando ha tenido limitaciones de gran magnitud en el alcance del examen, los registros son inadecuados o en los casos en los cuales las incertidumbres son tan importantes y generalizadas que no procede a la emisión de un dictamen con excepciones.

El hecho de emitir una denegación de opinión u opinión negativa no exime al revisor fiscal de la obligación de mencionar todas las anomalías, pero sin necesidad de expresar opiniones parciales sobre partidas individuales de los estados financieros, en vista de que la haría contradictoria y confusa.

CIRCULAR EXTERNA 14/97

3. Contenido del dictamen e informe

El dictamen e informe del revisor fiscal sobre los estados financieros debe ceñirse a la veracidad, oportunidad, importancia y ante todo teniendo independencia en su preparación. Deberá contener como mini-mo la siguiente información:

3.1. Lo exigido en los artículos 208 y 209 del código de comercio en concordancia con lo consagrado en el artículo 7o. numeral 3o. de la Ley 43 de 1990.

3.2. Lo relacionado con el último inciso del artículo 38 de la Ley 222 de 1995.

3.3. El dictamen debe versar sobre los estados financieros comparativos con los del período inmediatamente anterior.

3.4. Así mismo, en su elaboración se debe tener en cuenta los lineamientos plasmados en los pronunciamientos 6 y 7 del Consejo Técnico de la Contaduría Pública.

4. Partes del dictamen e informe.

El dictamen e informe debe contener por lo menos la siguiente información:

4.1. Identificación de los estados financieros básicos, los cuales de acuerdo con el artículo 22 del Decreto 2649 de 1993, comprende:

balance general, los estados de resultados, de cambios en el patrimonio, de cambios en la situación financiera y de flujos de efectivo.

4.2. Información sobre la naturaleza y alcance de la Auditoría, debiendo mencionar aspectos, tales como:

4.2.1. Si ha obtenido las informaciones necesarias para cumplir sus funciones.

4.2.2. Si la revisión la hizo de acuerdo con las normas de Auditoría generalmente aceptadas.

4.2.3. Si las operaciones registradas se ajustan a los estatutos y a las decisiones de la asamblea o junta de socios.

4.2.4. Si los actos de los administradores se ajustan a los estatutos y a las órdenes o instrucciones máximo órgano social y junta directiva.

4.2.5. Si la correspondencia, los comprobantes de cuentas y los libros de actas y de registro de asociados se llevan y se conservan debidamente.

4.3. La opinión y en ella se debe incluir por lo menos los siguientes puntos:

4.3.1. Si la contabilidad se lleva conforme a las normas legales y a la técnica contable.

4.3.2. Si los estados financieros han sido fielmente tomados de los libros.

4.3.3. Si los estados financieros han sido preparados de acuerdo con principios o normas de contabilidad generalmente aceptadas en Colombia y si tales principios han sido aplicados de manera uniforme en el período corriente en relación con el período anterior.

4.3.4. Si los estados financieros presentan en forma razonable la situación financiera del ente, los resultados de las operaciones, los cambios en la situación financiera, en el patrimonio y en los flujos de efectivo por el período revisado.

4.3.5. Las reservas o salvedades a que esté sujeta la opinión.

4.3.6. Si la compañía ha observado medidas adecuadas de control interno y de conservación y custodia de sus bienes y de los terceros que pueden estar en su poder.

4.3.7. Si existe la debida concordancia entre los estados financieros y el informe de gestión que presentan los administradores a consideración del máximo órgano social, como instrumento para evitar que la administración interprete indebidamente los datos contables.

4.4. Adicionalmente, debe contener los siguientes aspectos:

4.4.1. Identificación de la sociedad.

4.4.2. Fecha o período a que corresponden los estados financieros auditados.

4.4.3. Si su Auditoría proporciona una base razonable para fundamentar su dictamen o informe como revisor fiscal.

4.4.4. Si la Auditoría se planificó y se llevó a cabo de tal manera que se tiene una seguridad razonable, en cuanto a si los estados financieros están exentos de errores importantes en su contenido.

4.4.5. Si la Auditoría se hizo sobre una base selectiva.

4.4.6. Si los estados financieros han sido ajustados para mostrar el efecto de las variaciones en el poder adquisitivo de la moneda.

4.4.7. Si en su opinión los estados financieros presentan razonablemente en todo aspecto significativo, la situación financiera del ente.

4.4.8. La firma y número de matrícula de quien lo suscribe.

4.4.9. La fecha del dictamen (fecha en que se pone a disposición de los asociados).

6. Formas de dictamen

A continuación se presentan las diversas formas como se puede rendir el dictamen según las circunstancias de acuerdo con lo dispuesto por el consejo Técnico de la contaduría Pública en el pronunciamiento 6:

6.1. Dictamen limpio o sin salvedades.

Un dictamen limpio, declara que los estados financieros presentan en forma razonable en todos los aspectos significativos, la situación financiera, los cambios en el patrimonio, los resultados de las operaciones, los cambios en la situación financiera de la entidad, los flujos de efectivo, de conformidad con principios y normas de contabilidad generalmente aceptados.

6.2. Con salvedades o excepciones.

Cuando el revisor fiscal, considere necesario expresar salvedades sobre alguna de las informaciones genéricas de su informe o dictamen (c. co. art. 208, num. 5o. y L. 43/90, art. 7o., num. 3o.) deberá expresarlas de manera clara e inequívoca, indicando a cual de tales afirmaciones se refiere y

los motivos e importancia de la salvedad en relación con los estados financieros tomados en conjunto.

Las salvedades son de dos tipos:

6.2.1. “Excepto por”. Se usa cuando el alcance del dictamen ha sido restringido, los estados financieros no se presentan de conformidad con los principios de contabilidad generalmente aceptados o los principios de contabilidad no guardan uniformidad con las del año o años precedentes.

6.2.2. “Sujeto a”. Se usa para hacer salvedades relacionadas con incertidumbres contables que no pueden resolverse en la fecha de los estados financieros o en la del informe.

Cabe anotar que en cualquiera de los casos mencionados, debe incluirse una referencia a una nota a los estados financieros para dar información más completa respecto al asunto de la salvedad. Igualmente la salvedad en el dictamen debe estar relacionada con el efecto neto en los estados financieros. En caso de que no se puedan cuantificar razonablemente tal efecto, así deberá indicarse en el dictamen.

6.3. Negativo u opinión adversa.

Se da cuando como consecuencia de su examen, se ha llegado a la conclusión de que los estados financieros no están de acuerdo con los principios de contabilidad, no presentan en forma razonable la situación financiera de la compañía y las desviaciones son tan importantes y generalizadas, que la expresión de una opinión con “excepto por” no sería adecuada.

6.4. Abstención de opinión o denegación de dictamen.

Ocurre cuando ha tenido limitaciones de gran magnitud en el alcance del examen, los registros son inadecuados o en los casos en los cuales las incertidumbres son tan importantes y generalizadas que no procede a la emisión de un dictamen con excepciones.

El hecho de emitir una denegación de opinión u opinión negativa no exime al revisor fiscal de la obligación de mencionar todas las anomalías, pero sin necesidad de expresar opiniones parciales sobre partidas individuales de los estados financieros, en vista de que la haría contradictoria y confusa.

ANEXO 3

SUPERINTENDENCIA BANCARIA

Función

La Superintendencia Bancaria es un organismo de carácter técnico adscrito al Ministerio de Hacienda y Crédito Público que, en su calidad de autoridad de supervisión de la actividad financiera, aseguradora y previsional, tiene a su cargo el cumplimiento de los siguientes objetivos:

- Asegurar la confianza del público en el sistema financiero, asegurador y previsional, y velar porque las instituciones que lo integran mantengan permanente solidez económica y coeficientes de liquidez apropiados para atender sus obligaciones;
- Supervisar de manera integral las actividades de las entidades sometidas a su control y vigilancia no solo respecto del cumplimiento de las normas y regulaciones de tipo financiero, sino también en relación con las disposiciones de tipo cambiario;
- Supervisar las actividades que desarrollan las entidades sometidas a su control y vigilancia con el objeto de velar por la adecuada prestación del servicio financiero, asegurador y previsional, esto es, que su operación se realice en condiciones de seguridad, transparencia y eficacia;
- Evitar que las personas no autorizadas, conforme a la ley, ejerzan actividades exclusivas de las entidades vigiladas;
- Prevenir situaciones que puedan derivar en la pérdida de confianza del público, protegiendo el interés general y, particularmente, el de terceros de buena fe;
- Supervisar en forma comprensiva y consolidada el cumplimiento de los mecanismos de supervisión prudencial que deban operar sobre tales bases, en particular respecto de las filiales en el exterior de los establecimientos de crédito;
- Procurar que en el desempeño de las funciones de inspección y vigilancia se dé la atención adecuada al control del cumplimiento de las normas que dicte la Junta Directiva del Banco de la República;

- Velar porque las entidades sometidas a su supervisión no incurran en prácticas comerciales restrictivas del libre mercado y desarrollen su actividad con sujeción a las reglas y prácticas de la buena fe comercial, y

- Adoptar políticas de inspección y vigilancia dirigidas a permitir que las instituciones vigiladas puedan adaptar su actividad a la evolución de sanas prácticas y desarrollos tecnológicos que aseguren un desarrollo adecuado de las mismas.

DICTAMEN DEL REVISOR FISCAL DE LAS CASAS DE CAMBIO Y CAMBISTAS

2.4. Certificación de la información presentada.

Como constancia escrita y soporte documental de la información que por medio magnético se remite a la Superintendencia Bancaria y certificación de que la misma es fiel copia de los datos tomados de los libros de la entidad, en la fecha del reporte, deberá tramitarse el anexo F.0000-O1 "remisión de información" (Circ. Externa 01 9/94), debidamente suscrito por el representante legal, el contador y el revisor fiscal o el funcionario que según la naturaleza de la información remitida sea el responsable de la misma.

En relación con la certificación que de la información haga el revisor fiscal conviene recordar que requiere de la firma de este funcionario los reportes que deban ser elaborados en cumplimiento de las normas establecidas por el Código de Comercio y por la Ley 43 de 1990, o establecidos expresamente por disposición de autoridad competente en desarrollo de las normas regulatorias del sistema financiero (Junta Directiva del Banco de la República, Conpes, decreto del Gobierno Nacional), relacionados, entre otros, con la presentación de estados financieros intermedios, estados financieros de fin de ejercicio y con las notas a los estados financieros, todo en concordancia con las normas fijadas por esta superintendencia en uso de la facultad consagrada en el subnumeral 7 del numeral 6 del artículo 326 del estatuto orgánico del sistema financiero y, en lo no previsto en ellas, con las normas básicas contables establecidas por el Decreto 2649 de 1993, y demás normas concordantes.

En los demás casos, y con el fin de evaluar la manera como la entidad está dando cumplimiento a todas las normas legales, estatutarias y reglamentarias vigentes, el revisor fiscal deberá allegar, con la misma periodicidad de los estados financieros intermedios y de fin de ejercicio que se deben

remitir a esta superintendencia, un dictamen en el que se exprese claramente la información financiera enviada, las normas o prácticas de Auditoría seguidas y su opinión sobre si la información reportada ha sido fielmente tomada de los libros de contabilidad, se ha dado cumplimiento a las normas legales respectivas y se han seguido procedimientos adecuados para su determinación y presentación, sin perjuicio de que tan pronto como se detecte una irregularidad, que en opinión de la revisoría fiscal deba ser conocida por esta superintendencia, se pronuncie sobre tal circunstancia. Dicho reporte versará principalmente sobre la fidelidad de la información transmitida a la Superintendencia Bancaria, en especial, lo relacionado con la determinación y contabilización de las utilidades en compra y venta de divisas y ajuste de cambios, así como la causación y cobro de las comisiones en las operaciones de giros cuando a ello hubiere lugar.

Cuando por cualquier circunstancia, el revisor fiscal considere pertinente expresar alguna salvedad sobre la información dictaminada, deberá dejar constancia concreta y precisa de la información respectiva, con indicación de las causas que la motivan.

Es claro que la revisión de la información financiera de períodos intermedios es menor, en alcance, que un examen de acuerdo con las normas de Auditoría generalmente aceptadas con el fin de dictaminar los estados financieros de fin de ejercicio y de cumplir con los requerimientos del Código de Comercio al respecto.

Todo lo aquí dispuesto se entiende sin perjuicio de dar cumplimiento a las disposiciones emanadas de otras autoridades diferentes a la Superintendencia Bancaria que versen sobre remisión de información a esta entidad o a cualquier otra.

4.8. Dictamen e informe del revisor fiscal.

Habida cuenta que una de las funciones preceptuadas por la ley, es la de emitir una opinión sobre los estados financieros (C. Co. art. 207, num. 7), la que es expresa como resultado de la labor desempeñada en el ejercicio del cargo, es necesario precisar algunos aspectos del contenido del dictamen emitido por los revisores fiscales con destino a las asambleas generales de accionistas o a las juntas de socios.

En virtud del artículo 10 de la Ley 43 de 1990 y de los artículos 208 y 209 del Código de Comercio, corresponde al revisor fiscal dictaminar sobre los asuntos que son de su competencia profesional por mandato legal o estatutario e informar sobre aquellos asuntos que le ordena la ley. Es por esto que el citado documento debe incluir, por lo menos, los puntos sobre los cuales se dictamina e informa, así:

a) Asuntos materia del dictamen:

- Si la contabilidad se lleva conforme a las normas legales y a la técnica contable.
- Si el balance y el estado de pérdidas y ganancias han sido fielmente tomados de los libros.
- Si el balance presenta en forma fidedigna, de acuerdo con las normas de contabilidad generalmente aceptadas, la respectiva situación financiera al terminar el período revisado.
- Si el estado de pérdidas y ganancias refleja el resultado de las operaciones efectuadas en el período respectivo.

- Las reservas o salvedades a que esté sujeta su opinión sobre la fidelidad de los estados financieros, si hubiere lugar a ellas (L. 43/90, art 7, num. 32 lit. d; C. Co., art. 208), y

b) Asuntos materia del informe:

- Si ha obtenido las informaciones necesarias para cumplir sus funciones.
- Si en el curso de su revisión ha seguido los procedimientos aconsejados por la técnica de interventoría de cuentas.
- Si las operaciones registradas se ajustan a los estatutos y a las decisiones de la asamblea o junta de socios.
- 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.
- Si la correspondencia, los comprobantes de las cuentas y los libros de actas y de registros de socios en su caso, se llevan y se conservan debidamente.
- 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 (C. Co., artíc. 208 y 2091).

4.9. Precisiones relativas al dictamen.

Las opiniones que debe rendir el revisor fiscal por mandato legal al máximo órgano social, son diferentes a las que debe expresar un contador público en cumplimiento de su labor de auditor externo, razón por la cual el dictamen de uno y otro no pueden llevar a la misma redacción la

responsabilidad como revisor fiscal y no se cumplirla con lo preceptuado sobre la materia (C. Co.,
artíc. 208 y 209).

ANEXO 4

SUPERINTENDENCIA NACIONAL DE SALUD

- La Superintendencia Nacional de Salud se creó básicamente para defender la salud de los colombianos. Inicialmente, aparece nuestra entidad dentro de la estructura de Organización del Estado con el nombre de Superintendencia de Seguros de Salud. Esto ocurrió en el año 1977 mediante los Decretos Leyes 1650 y 1700, que determinaron el régimen de administración de los Seguros Sociales Obligatorios y otras disposiciones.

Doce años más tarde la Ley 15 de 1989, dispone la reestructuración de la entidad, con lo cual asume el nombre de Superintendencia Nacional de Salud, que conserva hasta hoy. Esta Ley le otorga nuevas funciones de control y vigilancia sobre las entidades públicas ó privadas que presten servicios de salud, atributos propios de un ente autónomo tales como personería e independencia administrativa y patrimonial.

A comienzos de la década de los años 90, la Ley 10 del 10 de enero, la integra al Sistema Nacional de Salud. En 1992 el Decreto Ley 2165 determina su estructura y funciones.

Finalmente la Ley 100 de 1993, que crea el Sistema General de Seguridad Social Integral, confiere en su artículo 248 numeral 2, facultades extraordinarias al Presidente de la República para modificar la estructura y funciones de la Superintendencia Nacional de Salud, con el propósito de efectuar las adecuaciones necesarias para dar cumplimiento a las disposiciones de la Ley 100, expidiéndose en ejercicio de dichas facultades el Decreto Ley 1259 de 1994, que señala a nuestra entidad como órgano técnico de control.

En 1996 se expide la resolución N° 1320 que distribuyó y reasignó competencias en sus dependencias. Actualmente, la Superintendencia Nacional de Salud se rige por el Decreto 1259 de 1994 y la resolución 1320 de 1996.

Actualmente impulsa:

Metas	- Red de Controladores
	- Control Social
	- F. I . V. C.

DICTAMEN DEL REVISOR FISCAL EN EMPRESAS SOLIDARIAS DE SALUD

Con base en el resultado del examen efectuado, y de acuerdo con las funciones realizadas, los revisores fiscales de las ESS's deben preparar y poner a disposición de la asamblea general un informe escrito en el cual expliquen en forma detallada la labor desempeñada. Dicho informe deberá contener el dictamen correspondiente. Se entiende por dictamen, el concepto u opinión emitido con base en juicio profesional independiente, el cual deberá contener 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 en la interventora de cuentas, que incluye las normas de Auditoría generalmente aceptadas.
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, consejo de administración o junta directiva o el órgano que haga sus veces.
4. Si los estados financieros han sido tomados fielmente de los libros: y si en su opinión estos presentan en forma fidedigna, de acuerdo con los principios de contabilidad generalmente aceptados, la respectiva situación financiera al terminar el período revisado.

5. Si los actos de los administradores se ajustan a los estatutos y a las ordenes o mandatos de la asamblea, consejo de administración o junta directiva o el órgano que haga sus veces.

6. Si la correspondencia, los comprobantes de las cuentas y los libros de actas y de registros de los asociados en su caso, se llevan y se conservan debidamente.

7. Si hay y son adecuadas las medidas de control interno, de conservación y custodia de los bienes de la entidad o de terceros que estén en poder de la misma.

8. Si las actuaciones, operaciones y decisiones de la ESS se ajustan a la Ley 100 de 1993, a sus decretos reglamentarios, a los acuerdos del Consejo Nacional de Seguridad Social en Salud y a las demás normas sobre el régimen subsidiado.

9. Las reservas o salvedades que fueren pertinentes.

ANEXO 5

DANCOOP

Objetivos

Dirigir y ejecutar la política cooperativista del Estado. Colaborar en la planeación económica cooperativa. Propiciar el fomento financiero cooperativo. Prestar asistencia técnica cooperativa. Ejercer vigilancia y control sobre las sociedades cooperativas, los organismos cooperativos de grado superior, las instituciones auxiliares de cooperativismo, los institutos de financiamiento, educación, investigación y desarrollo cooperativo, los fondos de empleados y las sociedades mutuarías.

Funciones

Aplicar y desarrollar las disposiciones generales que regulan las cooperativas y las demás entidades a que se refiere el artículo 1o. de esta ley.

Promover el fomento, la educación y el desarrollo cooperativo, ejercer la representación del Gobierno en los organismos de financiamiento, educación, investigación, fomento, desarrollo y asistencia técnica cooperativa, en los casos en que éste lo determine y servir de entidad coordinadora entre el Estado y tales organismos.

Adelantar los estudios de base e investigación necesarios para la formulación de planes y proyectos de desarrollo que requiere el sector cooperativo.

Elaborar proyectos de planes y programas de desarrollo cooperativo y presentarlos al Departamento Administrativo de Planeación para su inclusión en el Plan Nacional de Desarrollo.

Ejercer el control la vigilancia sobre las entidades que cobija su acción, para que su funcionamiento se ajuste a las disposiciones legales sobre el particular y los intereses de los asociados;

Promover la integración económica y social de las entidades cooperativas a nivel regional y nacional , por ramas de actividad económica con criterio de empresas a fin de lograr su desarrollo integral mediante la adecuada racionalización y planificación de sus actividades;

Prestar asesoría y asistencia técnica en la constitución y funcionamiento de las entidades sometidas a su control.

Supervisar la ejecución de los planes, programas labores de carácter cooperativo que proyectan desarrollar las entidades oficiales o privadas de carácter nacional o extranjero;

Servir de organismo consultivo de las entidades oficiales y privadas y de las personas naturales en relación con la aplicación de las normas vigentes respecto al régimen de las organizaciones que vigila y controla.

Organizar un sistema de estadística relativo a las entidades a su cargo, conjuntamente con el DANE, llevar el registro de ellas y hacer la evaluación correspondiente.

Propiciar con las instituciones de carácter financiero el apoyo económico para el sector

Reconocer personería a sociedades a que se refiere el artículo primero, respecto de las cuales tendrá además, las siguientes funciones:

Practicar investigaciones administrativas de oficio y a petición de parte;

Imponer las sanciones previstas en las leyes cooperativas, en los decretos y demás disposiciones sobre la materia:

Congelar los fondos y suspender clausurar temporal o definitivamente el desarrollo de sus operaciones;

Suspender temporalmente o cancelar en forma definitiva su personería Jurídica;

Decretar su disolución y ordenar la liquidación de conformidad con la ley;

Excluir las temporal o definitivamente, del registro del Departamento Administrativo Nacional de Cooperativas.

RESOLUCION 3575/96 DANCOOP

INFORME QUE DEBEN RENDIR AL DANCOOP LOS REVISORES FISCALES DE LAS ENTIDADES SOLIDARIAS

ART. 2o.—Con base en el resultado de su examen y de acuerdo con las funciones realizadas, los revisores fiscales de las entidades solidarias, deben preparar y poner a disposición de la asamblea general un informe o documento escrito en el cual se explique en forma detallada la labor desempeñada. Dicho informe deberá contener el dictamen correspondiente.

Se entiende por dictamen, el concepto u opinión emitido con base en un juicio profesional idóneo.

El informe deberá expresar por lo menos:

1. Si han obtenido las informaciones necesarias para cumplir con sus funciones.
2. Si en el curso de la revisión se han seguido los procedimientos aconsejados por la técnica de la interventora de cuentas, que incluye las normas de Auditoría generalmente aceptadas.
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, consejo de administración o junta directiva, en su caso.
4. Si los estatutos financieros han sido tomados fielmente de los libros; y si en su opinión éstos presentan en forma fidedigna, de acuerdo con los principios de contabilidad generalmente aceptados, la respectiva situación financiera al terminar el período revisado.
5. Si los actos de los administradores de las entidades bajo la vigilancia de este departamento administrativo se ajustan a los estatutos y a las órdenes o instrucciones de la asamblea.

6. Si la correspondencia, los comprobantes de las cuentas y los libros de actas y de registros de los asociados en su caso, se llevan y se conservan debidamente.

7. Si hay y son adecuadas las medidas de control interno, de conservación y custodia de los bienes de la entidad o de terceros que estén en poder de la misma.

8. Las reservas o salvedades que fueren pertinentes.

NOTA: Apartir de la vigencia de la Ley 454 de 1998, el antiguo Departamento Administrativo Nacional de Cooperativas, Dancoop, se transformó en Departamento Administrativo Nacional de la Economía Solidaria, Dansocial, asumiendo funciones transitorias de inspección, control y vigilancia, hasta que se organice la nueva Superintendencia de la Economía Solidaria.

ANEXO No. 6

SUPERINTENDENCIA NACIONAL DE SUBSIDIO FAMILIAR

CIRCULAR EXTERNA 14/98

Informes y dictamen del revisor fiscal

Todo informe rendido por un revisor fiscal debe estar apoyado en papeles de trabajo. Cuando se trate de informes especiales sobre áreas o asuntos seleccionados, es conveniente dejar una relación clara y completa de los papeles de trabajo específicos con base en los cuales se produjo el reporte y, de ser el caso, de los procedimientos de Auditoría realizados y de los documentos sociales relacionados con dichos papeles de trabajo. Esto con el fin de que si posteriormente el informa fuere utilizado por las autoridades y ellas requieren su ratificación, sea posible hacerlo.

El revisor fiscal, sobre todo si está informando a las autoridades o a terceros, debe considerar tanto desde el punto de vista legal como profesional, el valor de las pruebas (en sentido jurídico procesal) sobre las cuales basa su informe.

Los informes deben ser precisos y redactados en forma unívoca.

En primer lugar, debe advertirse que esta función no se reduce a expresar una opinión. La ley dice autorizar y dictaminar, lo que significa que el revisor puede no autorizar un estado financiero, inventario o balance; es decir, que en términos profesionales éste puede emitir una opinión adversa de los mismos (L. 21/82, art. 49, num. 5).

En segundo lugar, ha de resaltarse que la ley específicamente habla de cualquier balance; es decir, que están sujetos a tal autorización y dictamen no sólo los estados financieros de fin de ejercicio, sino también los de períodos intermedios (L. 21/82, art. 49, Decr. 341/88, art. 38).

En tercer lugar, todo estado financiero autorizado debe ser dictaminado (D. 341/88. art. 38). El contenido mínimo del dictamen está previsto tanto en el artículo 38 del Decreto 341 de 1988, como en el 10 de la Ley 145 de 1960.

Para poder expresar una opinión, el revisor fiscal debe haber satisfecho previamente tres requisitos:

1. Haber obtenido las informaciones necesarias para cumplir sus funciones.
2. Haber aplicado los procedimientos aconsejados por la técnica de la interventoría de cuentas; es decir, por las normas de contabilidad generalmente aceptadas, y
3. Sobre la satisfacción de estos dos requisitos debe pronunciarse expresamente en su dictamen.

Esta superintendencia enfatiza que el revisor fiscal debe tener a su disposición, para efectos de su labor, todos los documentos, libros y actuaciones de la caja de compensación familiar, con el fin de poder presentar su dictamen y los informes que crea pertinentes.

Asuntos materia de dictamen

El revisor fiscal sólo dictaminará sobre los estados financieros, para lo cual 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 aconsejables 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, a las decisiones de la asamblea o consejo

directivo y a las directrices impartidas por el Gobierno Nacional o por la Superintendencia del Subsidio Familiar.

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.

5. La razonabilidad o no de los estados financieros y las reservas o salvedades que tengan sobre la fidelidad de los mismos.

6. Las recomendaciones que deban implementarse para la adecuada gestión de la entidad.

Asuntos materia de informe

El revisor fiscal se encuentra obligado a presentar los informes periódicos que solicite esta superintendencia y a la asamblea general de afiliados, para lo cual en este último deberá expresar:

1. Si los actos de los órganos de la caja de compensación se ajustan a la ley, los estatutos y a las órdenes o instrucciones de la asamblea y de la Superintendencia del Subsidio Familiar.

2. Si la correspondencia, los comprobantes de las cuentas y los libros de actas en su caso, se llevan y se conservan debidamente.

3. Si hay y son adecuadas las medidas de control interno y de conservación y custodia de los bienes de la Caja de Compensación Familiar o de terceros, recibidos a título no traslativo de dominio.

ANEXO 7

DECRETO 2649 DE 1993 (ART. 24 – 31 Y ART. 114)

ART. 16 Importancia Relativa o Materialidad El reconocimiento y presentación de los hechos económicos debe hacerse de acuerdo con su importancia relativa. Un hecho económico es material cuando debido a su naturaleza o cuantía su conocimiento o desconocimiento teniendo en cuenta las circunstancias que lo rodean, puede alterar significativamente las decisiones económicas de los usuarios de la información. Al preparar estados financieros, la materialidad se debe determinar con relación al activo total, al activo corriente, al pasivo total y al pasivo corriente, al capital de trabajo, al patrimonio o a los resultados del ejercicio, según corresponda.

ART. 24.-Estados financieros de propósito especial. Son estados financieros de propósito especial aquellos que se preparan para satisfacer necesidades específicas de ciertos usuarios de la información contable. Se caracterizan por tener una circulación o uso ilimitado y por suministrar un mayor detalle de algunas partidas u operaciones.

Entre otros, son estados financieros de propósito especial: el balance inicial, los estados financieros de períodos intermedios, los estados de costos, el estado de inventario, los estados financieros extraordinarios, los estados de liquidación, los estados financieros que se presentan a las autoridades con sujeción a las reglas de clasificación y con el detalle determinado por éstas y los estados financieros preparados sobre una base comprensiva de contabilidad distinta de los principios de contabilidad generalmente aceptados. (6º., 25 a 31)

ART. 25.-Balance inicial. Al comenzar sus actividades, todo ente económico debe elaborar un balance general que permita conocer de manera clara y completa la situación inicial de su patrimonio.

ART. 26.-Estados financieros de períodos intermedios. Son estados financieros de períodos

intermedios los estados financieros básicos que se preparan durante el transcurso del período, para satisfacer, entre otras, necesidades de los administradores del ente económico o de las autoridades que ejercen inspección, vigilancia o control. Deben ser confiables y oportunos.

Al preparar estados financieros de períodos intermedios, aunque en aras de la oportunidad se apliquen métodos alternos, se deben observar los mismos principios que se utilizan para elaborar estados financieros al cierre del ejercicio.

ART. 27.-Estados de costos. Son estados de costos aquellos que se preparan para conocer en detalle las erogaciones y cargos realizados para producir los bienes o prestar los servicios de los cuales un ente económico ha derivado sus ingresos.

ART. 28.-Estado de inventario. El estado de inventario es aquel que debe elaborarse mediante la comprobación en detalle de la existencia de cada una de las partidas que componen el balance general.

ART. 29.-Estados financieros extraordinarios. Son estados financieros extraordinarios, los que preparan durante el transcurso de un período como base para realizar ciertas actividades. La fecha de los mismos no puede ser anterior a un mes a la actividad o situación para la cual deban repararse.

Salvo que las normas legales dispongan otra cosa, los estados financieros extraordinarios no implican el cierre definitivo del ejercicio y no son admisibles para disponer de las utilidades o excedentes.

Son estados financieros extraordinarios, entre otros, los que deben elaborarse con ocasión de la decisión de transformación, fusión o escisión, o con ocasión de la oferta pública de valores, la solicitud de concordato con los acreedores y la venta de un establecimiento de comercio.

ART. 30.-Estados de liquidación. Son estados de liquidación aquellos que deben presentar un ente económico que ha cesado sus operaciones, para informar sobre el grado de avance del proceso de realización de sus activos y de cancelación de sus pasivos. (111 y 112).

ART. 31- Estados preparados sobre una base comprensiva de contabilidad distinta de los principios de contabilidad generalmente aceptados. Con sujeción a las normas legales, para satisfacer necesidades específicas de ciertos usuarios, las autoridades pueden ordenar o los particulares pueden convenir, para su uso exclusivo, la elaboración y presentación de estados financieros preparados sobre una base comprensiva de contabilidad distinta de los principios de contabilidad generalmente aceptados.

Son ejemplos de otras bases comprensivas de contabilidad, las utilizadas para preparar declaraciones tributarias, la contabilidad sobre la base de efectivo recibido y desembolsado y, en ciertos casos, las bases utilizadas para cumplir requerimientos o requisitos de información contable formulados por las autoridades que ejercen inspección, vigilancia o control.

La preparación de estos estados no libera al ente de emitir estados financieros de propósito general.

Art. 114-. NOTAS A LOS ESTADOS FINANCIEROS. Las notas, como presentación de las prácticas contables y revelación de la empresa, son parte integral de todos y cada uno los estados financieros. Las mismas deben prepararse por los administradores, con sujeción a las siguientes reglas:

1. Cada nota debe aparecer identificada mediante números o letras y debidamente titulada, con el fin de facilitar su lectura y cruce con los estados financieros respectivos.
2. Cuando sea práctico y significativo, las notas se deben referenciar adecuadamente en el cuerpo de los estados financieros.
3. Las notas iniciales deben identificar el ente económico, resumir sus políticas y prácticas contables y los asuntos de importancia relativa.
4. Las notas deben ser presentados en una secuencia lógica, guardando en cuanto sea posible el mismo orden de los rubros de los estados financieros.

Las notas no son un sustituto del adecuado tratamiento contable en los estados financieros.

Art. 52 Provisiones y Contingencias. Se deben contabilizar provisiones para cubrir pasivos y estimados, contingencias de pérdidas probables, así como para disminuir el valor, reexpresado si fuere el caso, de los activos, cuando sea necesario de acuerdo con las normas técnicas. Las provisiones deben ser justificadas, cuantificables y confiables.

Una contingencia una condición, situación de circunstancias existentes, que implican duda respecto a una posible ganancia o pérdida por parte de un ente económico, duda que se resolverá en último término cuando uno a más eventos futuros ocurran o dejen de ocurrir. Las contingencias pueden ser probables, eventuales o remotas.

Son contingencias eventuales aquellas respecto de las cuales la información disponible, considerada en su conjunto, indica que es posible que ocurran los eventos futuros.

Son contingencias remotas respecto de las cuales la información disponible, considerada en su conjunto, no permite predecir si los eventos futuros ocurrirán o dejarán de ocurrir.

Son contingencias remotas aquellas respecto de las cuales la información disponible, considerada en su conjunto, indica que es poco posible que ocurran los eventos futuros.

ANEXO 8

LEY 43 DE 1990

(ART. 7 DE LAS NORMAS DE AUDITORIA GENERALMENTE ACEPTADAS)

Artículo 7°. De las normas de Auditoría generalmente aceptadas

2. Normas relativas a la ejecución del trabajo

- a) El trabajo debe ser técnicamente planeado y debe ejercerse una supervisión apropiada sobre los asistentes, si los hubiere.
- b) Debe hacerse un apropiado estudio y una evaluación del sistema de control interno existente, de manera que se pueda confiar en él como base de Auditoría.
- c) Debe obtenerse evidencia válida y suficiente por medio de análisis, inspección, observación, interrogación, confirmación y otros procedimientos de Auditoría, con el propósito de allegar bases razonables para el otorgamiento de un dictamen sobre los Estados Financieros a su revisión.

3. Normas relativas a la rendición de informes

- a) Siempre que el nombre de un contador público sea asociado con estados financieros, deberá expresar de manera clara e inequívoca la naturaleza de su relación con tales estados. Si practicó un examen de ellos, el contador público deberá expresar claramente el carácter de su examen, su alcance y su dictamen profesional sobre lo razonable de la información contenida en dichos estados financieros;
- b) El informe debe contener indicación sobre si los estados Financieros están presentados de acuerdo con principios de contabilidad generalmente aceptados en Colombia;
- c) El informe debe contener indicación sobre si tales principios han sido aplicados de manera uniforme en el período corriente en relación con el período anterior;
- d) Cuando el contador público considere necesario expresar salvedades sobre algunas de las

informaciones genéricas de su informe y dictamen, deberá expresarlas de manera clara e inequívoca, indicando a cuál de tales afirmaciones se refiere y los motivos e importancia de la salvedad en relación con los estados financieros tomados en conjunto,

e) Cuando el contador público considere no estar en condiciones de expresar un dictamen sobre los estados financieros tomados en conjunto, deberá manifestarlo explícita y claramente.

ANEXO 9

PROYECTO DE LEY SOBRE REVISORÍA FISCAL
(CAPITULO II INFORMES – ART. 19-20-21-25-26-27-34)

ARTÍCULO 19. CLASES DE INFORMES SEGÚN SU CONTENIDO. Los informes de la Revisoría Fiscal, según su contenido, son de cuatro clases:

1. **Dictámenes**, mediante los cuales expresa un juicio profesional, respecto de asuntos sometidos a su fiscalización.
2. **Atestaciones**, mediante las cuales certifica la autenticidad o veracidad de declaraciones realizadas por funcionarios o empleados de la entidad fiscalizada. Únicamente se pueden atestar declaraciones emitidas por personas identificadas que sean responsables de éstas y que puedan ser comprobadas mediante su confrontación con documentos registrados por los sistemas de información del ente económico.
3. **Reportes**, mediante los cuales informa sobre las actividades que el órgano de fiscalización hubiere realizado.
4. **Observaciones**, mediante las cuales pone en conocimiento errores, irregularidades, fraudes, actos ilegales y deficiencias significativas, así como las recomendaciones que juzgue pertinentes con relación a tales situaciones.

ARTICULO 20. CLASES DE INFORMES SEGÚN SU OPORTUNIDAD. Los informes, según su oportunidad, son de tres clases:

1. **Informes finales** que se emitirán al cierre del periodo contable y con relación a éste, sobre todos los asuntos sometidos a fiscalización.
2. **Informes parciales o interinos** que se presentarán al menos cada tres meses y al culminar las gestiones del Revisor Fiscal, para comunicar las actividades desarrolladas y los resultados

obtenidos durante el lapso inmediatamente anterior. Al cierre del periodo contable sólo habrá lugar a informe final.

- 3. Informes eventuales**, que serán los que en cumplimiento de la presente ley se emitan en oportunidades distintas de las indicadas en los numerales anteriores.

ARTICULO 21. ESTRUCTURA DE LOS DICTÁMENES. Un dictamen debe incluir, al menos, los siguientes elementos:

- b) Título.
- c) Fecha de emisión.
- d) Destinatario.
- e) Restricciones a su circulación, si las hubiere.
- f) Manifestación del vínculo o causa por virtud de la cual se expide el dictamen.
- g) Asuntos materia del dictamen, con indicación del período que cubre y de la entidad fiscalizada.
- h) Identificación del criterio o parámetro con relación a la cual se dictamina.
- i) Identificación de las fuentes de la evidencia obtenida.
- j) Identificación de los procedimientos aplicados y manifestación de la fecha hasta la cual se practicaron, señalando, cuando sea el caso, si aquéllos están previstos en normas legales o contractuales.
- k) Descripción de las limitaciones en el alcance, sentido o propósito de los procedimientos, si los hubiere
- l) Declaración del juicio profesional.
- m) Nombre completo del Revisor Fiscal y su firma o de su encargado o delegado, seguida de la enunciación del número de la tarjeta profesional correspondiente.

ARTICULO 25. ESTRUCTURA DE LAS ATESTACIONES. Una atestación debe incluir, al menos, los siguientes elementos:

- a) Título.
- b) Fecha de emisión.
- c) Destinatario.
- d) Restricciones a su circulación, si las hubiere.
- e) Manifestación del vinculo o causa por virtud del cual se expide la atestación.
- f) Identificación de la declaración objeto de la atestación, con indicación de su sentido y autor.
- g) Identificación del criterio o parámetro con relación al cual la declaración es examinada.
- h) Descripción de las fuentes de la evidencia obtenida para comprobar la autenticidad o veracidad de la declaración en cuestión.
- i) Identificación de los procedimientos aplicados, señalando, cuando sea el caso, si aquellos están previstos en normas legales o contractuales.
- j) Descripción de las limitaciones en el alcance, sentido o propósito de los procedimientos aplicados, si fuere el caso.
- k) Manifestación de la conclusión obtenida sobre la autenticidad o veracidad de la declaración objeto de la atestación. La atestación debe asumir la forma de una seguridad positiva. Si esto no fuere posible se expresará la causa de ello.
- l) Nombre completo del Revisor Fiscal y su firma o de su encargado o delegado, seguida de la enunciación del número de la tarjeta profesional correspondiente.

ARTICULO 26. ESTRUCTURA DE LOS REPORTES. Un reporte debe contener, al menos, los siguientes elementos:

- a) Título.
- b) Fecha de emisión.
- c) Destinatario.
- d) Restricciones a su circulación, si las hubiere.
- e) Una descripción de la gestión realizada por la Revisoría Fiscal que versará sobre asuntos tales

como:

1. Fecha efectiva de iniciación y terminación de sus labores.
 2. Criterios utilizados para planear y ejecutar el trabajo, explicando, entre otras cosas, la forma como se hubiesen ponderado los riesgos, determinado los niveles de seguridad o precisión y definida la rotación de énfasis.
 3. Detalle de la forma como se hubiese ejecutado el presupuesto asignado a la Revisoría Fiscal, que entre otras cosas, incluirá:
 - a) Información sobre los recursos humanos utilizados para desarrollar el trabajo, incluyendo los expertos consultados, indicando sus calidades profesionales, la manera como se hubiese distribuido el trabajo y la dedicación horaria de cada uno de los integrantes de la Revisoría.
 - b) Concepto sobre la suficiencia y adecuación de los recursos utilizados por la Revisoría Fiscal y propuesta sobre las apropiaciones que deberían hacerse para el futuro.
 4. Manifestación de las principales labores desarrolladas, de los logros alcanzados y de las dificultades que se hubiesen afrontado para realizar cabalmente sus funciones.
- f- Enumeración de recomendaciones para mejorar la eficacia y eficiencia de la Revisoría Fiscal, así como la calidad de la comunicación de ésta con los diferentes órganos, funcionarios y empleados de la entidad fiscalizada.
- g- Nombre completo del Revisor Fiscal y su firma o de su encargado, seguida de la enunciación del número de la tarjeta profesional correspondiente.

ARTÍCULO 27. ESTRUCTURA DE LAS OBSERVACIONES. Una observación debe contener, al menos, los siguientes elementos:

- a) Título.
- b) Fecha de emisión.
- c) Destinatario. Las observaciones deberán dirigirse a la persona u órgano del ente fiscalizado que sea competente para resolver sobre ellas y, de ser el caso, a su superior y a la entidad que ejerza

inspección, vigilancia o control.

- d) Restricciones a su circulación, si las hubiere.
- e) Descripción de los hechos que constituyen su objeto, indicando si se trata de error, irregularidad, fraude, acto ilegal, condición reportable, deficiencia significativa del control interno u organizacional y, de ser posible, la identificación del autor de los mismos.
- f) El criterio o parámetro al cual debe sujetarse los hechos materia de las observaciones.
- g) Propuesta de los correctivos que se consideren pertinentes.
- h) Nombre completo del Revisor Fiscal y su firma o de su encargado o delegado, seguida de la enunciación del número de la tarjeta profesional correspondiente.

ART. 29.- OPORTUNIDAD DE LA EMISION DE LOS INFORMES

Las entidades gubernamentales que ejercen inspección, vigilancia o control podrán exigir que les presenten informes parciales o interinos cada mes, cuyo contenido será el indicado en el numeral 2 del art. 20 de la presente ley.

Las observaciones se emitirán en las oportunidades previstas en esta ley o, a falta de norma especial, dentro de los cinco días hábiles siguientes a la fecha en que se constate la ocurrencia de los hechos que le sirvan de causa.

Salvo estipulación contractual en contrario, el Revisor Fiscal únicamente estará obligado a producir informes sobre hechos ocurridos o datos divulgados con posterioridad a la fecha de su nombramiento.

ART. 34 Utilización de un informe para propósitos distintos de los inicialmente considerados

Los informes del revisor fiscal no podrán ser utilizados para propósitos distintos de los inicialmente previstos, amenos que el revisor Fiscal así lo autorice por escrito. Este podrá, si es posible, actualizar su informe para que sea idóneo para los nuevos propósitos.

ANEXO 10

PRONUNCIAMIENTO No. 6/94

DEL CONSEJO TECNICO DE LA CONTADURIA PUBLICA

500. NORMAS RELATIVAS A LA RENDICIÓN DE INFORMES

510. MARCO LEGAL

1. Las normas relativas a la rendición de informes están descritas en el artículo de la Ley 43 de 1990, ellas establecen lo siguiente:

- a) Siempre que el nombre de un contador público sea asociado con estados financieros, deberá expresar de manera clara e inequívoca la naturaleza de su relación con tales estados. Si practicó un examen de ellos, el contador público deberá expresar claramente el carácter de su examen, su alcance y su dictamen profesional sobre lo razonable de la información contenida en dichos estados financieros;
- b) El informe debe contener indicación sobre si los estados Financieros están presentados de acuerdo con principios de contabilidad generalmente aceptados en Colombia;
- c) El informe debe contener indicación sobre si tales principios han sido aplicados de manera uniforme en el período corriente en relación con el período anterior;
- d) Cuando el contador público considere necesario expresar salvedades sobre algunas de las informaciones genéricas de su informe y dictamen, deberá expresarlas de manera clara e inequívoca, indicando a cuál de tales afirmaciones se refiere y los motivos e importancia de la salvedad en relación con los estados financieros tomados en conjunto,

e) Cuando el contador público considere no estar en condiciones de expresar un dictamen sobre los estados financieros tomados en conjunto, deberá manifestarlo explícita y claramente.

520. OBLIGACIÓN DE EMITIR UN DICTAMEN EN TODO TRABAJO PROFESIONAL

2. El contador público independiente en todos los casos en que haya hecho una revisión de estados o información financiera, ineludiblemente deberá expresar una opinión en los términos del examen que practicó.

3. El contador público por la obligación moral y profesional que tiene de informar veraz e imparcialmente al público que leerá sus informes, cuando sea contratado para llevar a cabo un examen de estados financieros está obligado a rendir su dictamen sin importar las circunstancias, pues si realizó su trabajo de auditoría y existieron problemas que no fueron solucionados a su satisfacción, los deberá indicar claramente, así como el efecto que tuvieron en su opinión, independientemente del estado final que su cliente pueda darle a su dictamen.

4. El contador público queda asociado a estados o información financiera cuando su nombre aparece al pie o conjuntamente con dicha información.

El nombre del contador público también queda asociado a estados financieros, cuando utiliza su papelería para la presentación de los mismos.

5. El contador público dependiente, en los términos del código de ética profesional, que haya hecho una revisión y deba expresar un dictamen está obligado a indicar las condiciones y grado de dependencia que tiene respecto a la empresa a la que se refieren los estados o la información financiera sobre la cual expresa su opinión.

530. EL DICTAMEN DEL CONTADOR PÚBLICO

6. El resultado de un examen de estados financieros es una opinión que se conoce como dictamen. Cuando esta opinión o dictamen no tiene limitaciones o salvedades se le conoce como dictamen

limpio.

7. El dictamen del contador público es el documento formal que suscribe el contador público conforme a las normas de su profesión, relativo a la naturaleza, alcance y resultados del examen realizado sobre los estados financieros del ente. La importancia del dictamen en la práctica profesional es fundamental, ya que usualmente es lo único que el público conoce de su trabajo.

8. Los inversionistas, proveedores, acreedores, autoridades gubernamentales, el público, etc. han ido acostumbrándose gradualmente a las formas usuales de dictámenes de los contadores públicos, de modo que una desviación sustancial de esas formas implica una explicación clara del motivo que la origina.

9. Lógicamente, no hay sustituto posible para el análisis y estudio cuidadoso de cada situación particular en forma tal, que quede claramente expuesto al lector todo lo que el contador público desee expresar en su dictamen. Si el resultado que desea informar puede obtenerse mediante el uso de alguna de las formas u opciones de dictámenes que aquí se presentan, es de esperarse que sean utilizadas: por lo anterior, la uniformidad en la presentación y contenido de los dictámenes es importante, tanto desde el punto de vista del lector como del propio contador público.

10. Los estados financieros y sus notas son responsabilidad directa y exclusiva de la entidad, por ser declaraciones de la administración. El dictamen de esos estados financieros es responsabilidad exclusiva del contador público, éste deberá expresar en forma clara y precisa el grado de responsabilidad que está asumiendo al firmar dicho documento.

540. DICTAMEN ESTÁNDAR DEL CONTADOR PÚBLICO

11. El dictamen estándar del contador público, declara que los estados financieros presentan razonablemente, en todo aspecto significativo, la situación financiera de la entidad, los resultados de operación y los cambios en la situación financiera, de conformidad con principios de contabilidad generalmente aceptados. Esta conclusión se puede expresar sólo cuando el contador público se ha

formado una opinión sobre las bases de una Auditoría realizada de conformidad con normas de Auditoría generalmente aceptadas.

12. El dictamen estándar del contador público consta de tres párrafos:

El primero identifica los estados financieros.

El segundo la naturaleza y alcance de la auditoría.

El tercero la opinión.

13. Los elementos básicos del dictamen son:

a) Un título que lo identifique;

b) El destinatario;

c) La declaración de que los estados financieros identificados en el informe, fueron auditados;

d) La declaración de que los estados financieros son responsabilidad de la gerencia del ente, y que la responsabilidad del contador público, es expresar una opinión sobre los estados financieros con base en su Auditoría:

e) La declaración de que la auditoría se practicó de conformidad con normas de auditoría generalmente aceptadas;

f) La declaración de que las normas de Auditoría generalmente aceptadas requieren que el contador público planee y ejecute la auditoría, para obtener una seguridad razonable de que los estados financieros están exentos de errores importantes;

g) La declaración de que una Auditoría incluye:

- El examen con base en pruebas selectivas de la información que soporta las cifras y revelaciones de los estados financieros.
- La evaluación de los principios de contabilidad utilizados y las principales estimaciones hechas por la gerencia.
- La evaluación de la presentación global de los estados financieros;

h) La declaración de que el contador público considera que su Auditoría le proporciona una base razonable para su opinión;

i) Una opinión acerca de si los estados financieros presentan razonablemente, en todo aspecto significativo, la situación financiera del ente, a la fecha del balance general, los resultados de operación y los cambios en la situación financiera por el período terminado en la misma, de conformidad con principios de contabilidad generalmente aceptados, aplicados uniformemente;

j) La firma del contador público, y

k) La fecha del dictamen, que normalmente es la fecha cuando se termina el trabajo en las oficinas del cliente.'

550. DIVERSAS FORMAS DE RENDIR EL CONTADOR PÚBLICO INDEPENDIENTE SU DICTAMEN

14. A continuación se presentan diversas formas en que el contador público puede rendir su dictamen según las circunstancias:

a) Limpio o sin salvedades;

b) Con excepciones;

c) Negativo u opinión adversa, y

d) Denegación de dictamen o abstención de opinión.

15. Dictamen limpio. Un dictamen limpio, declara que los estados financieros presentan razonablemente en todos los aspectos significativos, la situación financiera, los cambios en el patrimonio, los resultados de operaciones y los cambios en la situación financiera de la entidad, de conformidad con principios de contabilidad generalmente aceptados. Esta es la opinión que se expresa en el informe estándar antes descrito.

16. Dictamen con salvedades. Un dictamen con excepciones, declara que a excepción del asunto(s) a los que éste se refiere, los estados financieros presentan razonablemente en todos los aspectos importantes, la situación financiera, los cambios en el patrimonio, los resultados de operación y los cambios en la situación financiera de la entidad, de conformidad con los principios de contabilidad generalmente aceptados.

17. Dictamen negativo u opinión adversa. Un dictamen negativo u opinión adversa, declara que los estados financieros no presentan una situación financiera razonable, ni los resultados de operación, ni los cambios en el patrimonio, ni los cambios en la situación financiera de la entidad, de conformidad con los principios de contabilidad generalmente aceptados.

18. Abstención de opinión. Una abstención de opinión, declara que el contador público no expresa una opinión sobre los estados financieros.

19. Las condiciones que originan dictámenes con salvedades, entre otras, son las siguientes:

- El alcance del examen no incluyó uno o más procedimientos de Auditoría considerados necesarios de acuerdo con las circunstancias.
- Los estados financieros no están de conformidad con los principios de contabilidad

generalmente aceptados o no se han incluido todas las exposiciones necesarias para una presentación razonable.

- Los estados financieros están preparados sobre una base no uniforme con la del año o años anteriores.

20. Existen cuatro clases de dictamen con salvedades "excepto por" "con sujeción a" "adversos" y "denegación".

21. Una clase de salvedad en particular depende de las modificaciones que existen y de su importancia relativa. La importancia relativa no sólo determina cuándo debe hacerse una salvedad sino también la clase de salvedad, o sea, si debe usarse una de "excepto por", un dictamen adverso o una denegación de dictamen o si es apropiado "con sujeción a".

22. Salvedades de "excepto por". Deben usarse salvedades de "excepto por" cuando el alcance del dictamen ha sido restringido, los estados financieros no se presentan de conformidad con los principios de contabilidad generalmente aceptados, las exposiciones son inadecuadas o los principios de contabilidad han sido aplicados sobre bases que no guardan uniformidad con las del año o años precedentes; a menos que el asunto sea tan importante y generalizado que se requiera un dictamen adverso o una denegación de dictamen.

23. Salvedades de "con sujeción a". o salvedades "con sujeción a" deben usarse para incertidumbres contables que no se resuelven a la fecha del informe del contador público; a menos que el efecto posible sea tan significativo y generalizado que se requiera de una denegación.

24. Dictámenes negativos u opiniones adversas. Los dictámenes adversos se utilizan cuando los efectos de las desviaciones de los principios de contabilidad generalmente aceptados son tan importantes y generalizados que un dictamen con "excepto por" no sería apropiado. Antes de rendir una opinión adversa, debe hacerse lo posible por persuadir al cliente a que ajuste sus estados financieros.

25. Denegación de dictamen o abstención de opinión. Debe expresarse una denegación de dictamen o abstención de opinión, cuando la importancia potencial de las limitaciones en el alcance, o en los casos donde las incertidumbres son tan importantes y generalizadas que no es apropiado un dictamen con excepciones.

26. Cuando se emite una denegación de dictamen o un dictamen adverso, no es apropiado dar un dictamen "fragmentario" sobre ciertos elementos de los estados financieros.

560. PRESENTACIÓN DE LA SALVEDAD

27. *Párrafo central.* Cuando se emite un dictamen con salvedades debe incluirse una explicación de las razones para la misma en el párrafo central del informe. En la mayoría de los casos debe incluirse una referencia a una nota a los estados financieros para dar información más completa respecto del asunto de la salvedad. El párrafo del dictamen debe contener el lenguaje apropiado de salvedad con una referencia al párrafo explicativo.

28. El párrafo central también debe exponer todos los efectos principales del asunto sobre la situación financiera, los cambios en el patrimonio y los resultados de las operaciones hasta el punto que sea determinable razonablemente. También debe exponerse los efectos de los cambios en la situación financiera en la medida que ellos no puedan inferirse de los otros datos expuestos. Si no pueden determinarse los efectos, debe expresarse así en el informe.

29. *Párrafo del dictamen.* La frase de la salvedad en el párrafo del dictamen debe ir a continuación de las palabras "en mi opinión". Cuando, debido a la índole complicada de las salvedades expresadas, se prefiere dividir la opinión en dos o más oraciones o párrafos, deben repetirse en cada oración o párrafo las palabras "en mi opinión". según sea apropiado, para dejar aclarado que el auditor está expresando una opinión profesional en vez de una exposición de un hecho.

30. La salvedad en el dictamen debe estar relacionada con el efecto del asunto en particular

y no con el asunto en si. Cuando se trate de una salvedad por una incertidumbre o por limitaciones en el alcance, la salvedad debe incluir el "efecto, si lo hubiere".

31. *Ejemplos de salvedades.* A continuación se presentan ejemplos del párrafo central y del dictamen de las diversas clases de dictámenes con salvedades:

32. *Salvedad de "excepto por".* "Los principios de contabilidad generalmente aceptados requieren que el pasivo para vacaciones se registre sobre la base de causación. Según se explica con más detalle en la nota X a los estados financieros, no se ha registrado el pasivo para vacaciones acumuladas, con el efecto de que la utilidad de 19X8 está aumentada en un millón de pesos (\$ 1.00 por acción) y el capital de trabajo y la participación de los accionistas al 31 de diciembre de 19X8 están excedidos en diez millones de pesos, neto del correspondiente impuesto de renta.

En mi opinión, excepto por el efecto del asunto indicado en el párrafo anterior, los estados financieros arriba mencionados presentan razonablemente...

33. *Salvedad "con sujeción a"..* "Como se indica más detalladamente en la nota X, la compañía fue demandada en un litigio que de, fallarse adversamente requerirá el pago de diez millones de pesos al demandante, pero no se ha hecho provisión por este asunto en los estados financieros adjuntos. No es posible predecir el resultado del litigio.

En mi opinión, con sujeción al efecto de los ajustes, si los hubiere, que hubieran sido requeridos de haberse conocido el resultado del asunto indicado en el párrafo precedente, los estados financieros arriba mencionados presentan razonablemente...

34. *Dictamen negativo u opinión adversa.* "Los principios de contabilidad generalmente aceptados requieren que se registre la depreciación de activos fijos. Según se explica en la nota X a los estados financieros, la compañía no ha registrado depreciación sobre sus activos fijos, con el resultado de que la depreciación acumulada al 31 de diciembre de 19X8 se subestimó en \$12 millones y la utilidad neta por el año terminado en esa fecha y el patrimonio neto estaban sobrestimados en 10 millones.

En mi opinión, debido al efecto de no registrar la depreciación de activos fijos según se indicó en el párrafo precedente, los estados financieros arriba mencionados no presentan razonablemente la situación financiera de la compañía X al 31 de diciembre de 19X8, los cambios en el patrimonio, los resultados de sus operaciones y los cambios en la situación financiera por el año terminado en dicha fecha, de conformidad con principios de contabilidad generalmente aceptados en Colombia"...

35. Cuando se expresa un dictamen adverso, carece de sentido referirse a la uniformidad en la aplicación de los principios de contabilidad. Sin embargo, cualesquiera excepciones conocidas acerca de la uniformidad deben exponerse en el dictamen.

36. *Denegación de dictamen o abstención de opinión.* "Según "instrucciones recibidas, no examiné los certificados que evidencian las inversiones de la compañía en acciones y bonos.

Debido a la importancia de las inversiones cuyos certificados no examiné, como se indicó en el párrafo precedente, el alcance de mi examen no fue suficiente para permitirme expresar una opinión sobre los estados financieros arriba mencionados"...

37. Carece de sentido referirse a la uniformidad en la aplicación de los principios de contabilidad cuando se deniega un dictamen. Sin embargo, cualesquiera excepciones conocidas acerca de la uniformidad deben expresarse en el dictamen.

570. ASOCIACIÓN DEL NOMBRE DEL CONTADOR PÚBLICO CON ESTADOS O INFORMACIÓN FINANCIERA NO AUDITADA

38. El contador público que asocie su nombre con estados financieros no auditados deberá mencionar la naturaleza de su relación con los estados financieros, aclarando que no realizó examen alguno de conformidad con normas de auditoría y que por lo tanto no está en condiciones de emitir una opinión profesional sobre ellos. Pero deberá asegurarse que los estados financieros

no contienen errores evidentes que requieren de correcciones.

39. El contador público que tenga conocimiento de deficiencias en la presentación de los estados financieros no auditados, o de que éstos no están de acuerdo con principios de contabilidad, o de falta de aplicación uniforme de los mismos, deberá solicitar a la compañía la corrección de las deficiencias observadas, y de no lograrlo, señalará la naturaleza del problema y de ser posible su efecto cuantitativo, y deberá manifestar las aclaraciones que se deriven de las situaciones antes mencionadas.

580. PUBLICACIÓN DE LOS ESTADOS FINANCIEROS DICTAMINADOS

40. En todos los casos en que el nombre de un contador público quede asociado con estados financieros dictaminados que habrán de publicarse, deberá manifestar a su cliente que sólo permitirá su publicación, si se hacen todas las aclaraciones informativas que contienen dichos estados financieros y el dictamen respectivo.

41. A menos que el contador público haga una declaración expresa en contrario, se considerará que estima que las declaraciones informativas incluidas en los estados financieros publicados son adecuadas.

42. El contador público que conozca de antemano que su cliente tiene intención de publicar los estados financieros, ya sea en periódicos privados u oficiales o bien en folletos de circulación pública y va a asociar su nombre a éstos, debe manifestarle a su cliente que no aceptará la publicación a menos que también se publiquen su dictamen y todas las declaraciones o informaciones que contienen los estados financieros.

43. Será suficiente la naturaleza de la asociación del contador público, en materia de estados financieros de publicación, si se indica claramente el cargo que desempeña en el ente, excepto en el caso del revisor fiscal.

ANEXO 11

PRONUNCIAMIENTO No. 7 DEL CONSEJO TECNICO DE LA CONTADURIA PUBLICA

655. INFORME O DICTAMEN DEL REVISOR FISCAL

23. El actual Código de Comercio establece que el revisor fiscal debe rendir dos informes:

1. Sobre los estados financieros básicos (art. 208), similar al que los auditores independientes emplean, para dictaminar sobre el examen de los estados financieros.
2. El que debe dirigir a la asamblea o junta de socios, expresando su opinión acerca de los actos de los administradores, la correspondencia, los comprobantes y los libros de actas y de registros de acciones y sobre el control interno del ente (art. 209).

El informe requerido en el artículo 208 del Código de Comercio se ciñe a los términos del informe consignado en el Pronunciamiento número 6 del Consejo Técnico de la Contaduría Pública, con excepción de lo solicitado por el numeral tercero de este artículo que dice: "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"; la exigencia de este numeral se puede cubrir adicionando un tercer párrafo al informe estándar del contador público independiente, para incluir en un solo dictamen lo que debe informar el revisor fiscal de acuerdo con lo que exigen los artículos 208 y 209 del Código de Comercio.

La razón por la cual se incluye el tercer párrafo es porque se exige mencionar una información diferente del dictamen sobre los estados financieros definido claramente por la profesión contable y, no se debe mezclar en este dictamen datos u opinión de otra índole.

24. La redacción del tercer párrafo podría ser la siguiente:

"Además, en mi opinión, la compañía ha llevado su contabilidad conforme a las normas legales y a la técnica contable; las operaciones registradas en los libros y los actos de los administradores de la sociedad se ajustan a los estatutos y a las decisiones de la asamblea general de accionistas y de la junta directiva; la correspondencia, los comprobantes de las cuentas y los libros de actas y registro de acciones, en su caso, se llevan y se conservan debidamente; y la compañía ha observado medidas adecuadas de control interno y de conservación y custodia de sus bienes y de los de terceros que pueden estar en su poder".

25. Este párrafo adicional en sus tres primeras manifestaciones no merece mayores comentarios, y se soporta fácilmente aplicando los procedimientos normales de Auditoría. La manifestación que hace relación al control interno puede modificarse por los siguientes motivos:

El revisor fiscal, para la gran mayoría de sus revisiones, va a encontrar sugerencias o recomendaciones que hacer para mejorar los procedimientos de contabilidad y las medidas de control interno, aun cuando éstas no cambien su opinión sobre lo adecuado del control interno.

En los casos en que el revisor fiscal tenga sugerencias que hacer al ente, éstas no deberán incluirse en el informe estándar, por los motivos siguientes:

1. La inclusión de las recomendaciones en el informe convertirían al mismo en un informe largo y confuso, en el que el revisor fiscal tendría que indicar el grado de responsabilidad que está asumiendo, como lo mandan las normas de Auditoría de aceptación general.

2. Algunos asuntos relacionados con los procedimientos de contabilidad y control interno no son apropiados para distribución o publicación general, sino para uso de los accionistas, la gerencia, la junta directiva y los entes de control y vigilancia.

3. Un informe de esta clase no debe publicarse junto con estados financieros del ente o entregarse en otra forma a personas ajenas.

26. En estos casos, el párrafo adicional podría redactarse así:

"Además, en mi opinión, la compañía ha llevado su contabilidad conforme a las normas legales y la técnica contable; las operaciones registradas en los libros y los actos de los administradores de la sociedad se ajustan a los estatutos y a las decisiones de la asamblea general de accionistas y de la junta directiva; la correspondencia, los comprobantes de las cuentas y los libros de actas y de registro de acciones, en su caso, se llevan y se conservan debidamente. Mi informe sobre las medidas de control lo estoy enviando en forma separada (lo envié con fecha...)".

660. INFORME DEL REVISOR FISCAL SOBRE EL CONTROL INTERNO

27. Es necesario y conveniente que el revisor fiscal emita informes separados, cuando tenga sugerencias o recomendaciones sobre los procedimientos de contabilidad, medidas de control interno u otras recomendaciones que surjan del curso de su revisión en el cumplimiento de sus funciones. Para que estos informes cumplan con el requisito de la oportunidad, el revisor fiscal deberá emitir comunicaciones o informes con las observaciones que resulten de su trabajo, informes que normalmente rendirá a la asamblea, junta directiva o a la gerencia, según los asuntos incluidos en el mismo.

28. El siguiente es un modelo del informe sobre el control interno:

"A los accionistas de la sociedad hipotética SA.

Como parte de mis funciones como revisor fiscal de la entidad, revisé e hice pruebas al sistema de control interno con el alcance que consideré necesario para evaluarlo, según lo requerido por las normas de auditoría generalmente aceptadas. El propósito de dicha evaluación, de acuerdo con

esas normas, fue establecer una base de confianza en el control interno adoptado para lograr el cumplimiento de los objetivos de la entidad.

Al considerar la efectividad en cualquier sistema de control interno, hay que tener en cuenta ciertas limitaciones que les son inherentes. Tales limitaciones pueden suceder por (1) interpretación errónea de las instrucciones, errores de juicio, descuidos y otros factores humanos que pueden causar errores; (2) colusión o confabulación de dos o más personas que para restarle efectividad a aquellos controles que dependen de la segregación de funciones; y (3) determinaciones intencionales de la gerencia que puedan deteriorar los procedimientos de control relacionados con la ejecución y registros de transacciones o con respecto a estimaciones y juicios que se requieren para la preparación de estados financieros. Además, la efectividad de los controles internos puede variar de un periodo a otro por cambios en las condiciones o porque el cumplimiento de los procedimientos establecidos se debilita.

Mi estudio y evaluación del sistema de control interno de la entidad no descubriría necesariamente todas las debilidades del sistema. Sin embargo, estimo que el sistema de contabilidad y los controles internos se consideran adecuados para salvaguardar sus activos y los de terceros que puedan estar en su poder. Mi apreciación se basa en la revisión del sistema de los controles internos existentes en el momento de mi examen. Dicho estudio y evaluación me indicaron todas las situaciones y asuntos que se acompañan en las siguientes páginas que considero constituyen debilidades que deben corregirse”.

29. Si existieren deficiencias importantes en las recomendaciones del revisor fiscal, pudiera modificarse la redacción del tercer párrafo del informe en los siguientes términos; constituyéndose en un informe con salvedades sobre el control interno:

“Mi estudio y evaluación del sistema de control interno, no descubrirá necesariamente todas las debilidades del sistema. Sin embargo, estimo que el sistema de contabilidad y los controles internos, excepto por las deficiencias que se exponen más adelante, se consideran adecuados para salvaguardar sus activos y los terceros que puedan estar en su poder.

Mi apreciación se basa en la revisión del sistema y de los controles internos existentes en el momento de mi examen. Dicho estudio y evaluación me indicaron las siguientes situaciones que constituyen debilidades importantes”.

30. Si las deficiencias son tan significativas que el revisor fiscal considera que el informe con excepción no es el más aconsejable, podría redactar el tercer párrafo de su opinión en los siguientes términos.

“Mi estudio y evaluación del sistema de control interno, no descubriría necesariamente todas las debilidades del sistema. Sin embargo, estimo que el sistema de contabilidad y los controles internos, cuando se fortalezcan por las recomendaciones expuestas más adelante, se consideran adecuados para salvaguardar sus activos y los de terceros que puedan estar en su poder. Mi apreciación se basa en la revisión del sistema y de los controles internos existentes en el momento de mi examen. Dicho estudio y evaluación me indicaron las siguientes situaciones que considero constituyen debilidades importantes”.

31. El revisor fiscal dentro de las funciones que le imponen los numerales 20 y 5~ del artículo 207 del Código de Comercio, debe “inspeccionar asiduamente los bienes 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 o cualquier otro título”; y “dar oportuna cuenta por escrito, a la asamblea o junta de socios, a la junta directiva o gerente, según estos casos, de las irregularidades, que ocurran en el funcionamiento de la sociedad y el desarrollo de sus negocios”. Para cumplir estas funciones, el

revisor fiscal debe emitir comunicaciones o memorandos informales con las observaciones que resulten de su trabajo, informes que normalmente rendirá a la junta directiva o a la gerencia, según correspondan los asuntos objeto del mismo.

665. INFORMACIÓN SUPLEMENTARIA

32. Una entidad, por lo general, emite sus estados financieros básicos y notas, acompañados del informe del revisor fiscal; sin embargo, al emitir esa información anual, la entidad puede incluir ya sea por ley o por costumbre otra información financiera y no financiera, la cual para proósito de este pronunciamiento, denominamos información suplementaria.

Ejemplo de información suplementaria son los resúmenes financieros o puntos sobresalientes, razones financieras, informes de la gerencia o de la junta directiva, etc. Sobre algunas informaciones suplementarias el revisor fiscal tiene la obligación legal de opinar y sobre otras, no tiene tal obligación. Cuando un revisor fiscal tiene la obligación de opinar específicamente sobre una información suplementaria, sus responsabilidades estarán determinadas por la naturaleza de su obligación.

En relación con la información suplementaria sobre la que el revisor fiscal no tiene la obligación legal de opinar, recomendamos que, hasta donde sea posible, incluya una opinión sobre esta información previa su revisión de acuerdo con procedimientos necesarios en la circunstancia.

33. Adicional a su dictamen u opinión sobre los estados financieros básicos, el revisor fiscal debe establecer claramente su responsabilidad con respecto a la información suplementaria, aun cuando esta información no se considere necesaria para una presentación razonable de la situación financiera y del resultado de las operaciones de la entidad.

Cuando la información suplementaria consiste en estados financieros condensados; los mismos pueden cubrirse en el párrafo de la opinión como se indica a continuación

"En mi opinión, los estados financieros mencionados en el primer párrafo, presentan razonablemente la situación financiera de la Compañía XYZ, al 31 de diciembre 19XX, los resultados de sus operaciones y los cambios en la situación financiera por el año terminado en esa fecha y los estados complementarios presentan razonablemente la información consignada en los mismos, todo ello de conformidad con principios de contabilidad generalmente aceptados"...

34. Cuando la información suplementaria no es propiamente estados financieros condensados sino tablas, razones financieras, anexos o planillas de gastos u otros elementos de los estados financieros, cifras financieras del informe de la gerencia y junta directiva, la opinión sobre esta información se debe hacer en un párrafo separado al final del dictamen u opinión, párrafo que podría decir lo siguiente:

"Los datos incluidos en las páginas XXX o los anexos XXX, aunque no se consideran necesarios para una presentación razonable de la situación financiera, de los resultados de las operaciones y de los cambios en la situación financiera, se presentan como información suplementaria y han estado sujetos a los procedimientos de auditoría aplicados en el examen de los estados financieros básicos. En mi opinión, estos datos están presentados razonablemente en todos los aspectos importantes con relación a los estados financieros básicos en conjunto"...

ANEXO 12

PRONUNCIAMIENTO No. 4 de 1993 DEL CONSEJO TECNICO DE LA CONTADURÍA PÚBLICA

321 Normas relativas a la ejecución del trabajo

35. Para planificar su trabajo, el contador público debe tener en cuenta, entre otros aspectos, la naturaleza, el alcance y momento de ejecución del trabajo a realizar y debe preparar un programa de Auditoría por escrito.
36. El programa de Auditoría se utiliza para transmitir instrucciones al equipo de trabajo en cuanto a la labor a realizar y facilitar un control y seguimiento más eficaz del trabajo realizado. Debe indicar con suficiente detalle los procedimientos de Auditoría que el contador público considera necesarios para conseguir los objetivos del examen.
37. La forma del programa de Auditoría y el grado de detalle que convenga variará según las circunstancias. Al desarrollar el programa, el contador público debe guiarse por los resultados obtenidos en los procedimientos y consideraciones de la fase de planificación. Conforme el examen o revisión avanza, es posible que se produzcan cambios respecto de las condiciones esperadas, que hagan necesario modificar los procedimientos de Auditoría inicialmente previstos.

Evidencia suficiente y competente

87. La tercera norma relativa a la ejecución del trabajo es. "debe obtenerse evidencia válida y suficiente por medio de análisis, inspección, observación interrogación, confirmación, y otros procedimientos de Auditoría, con el propósito de allegar bases razonables para el otorgamiento de un dictamen sobre los estados financieros sujetos a revisión".
88. La evidencia del Contador Público es la convicción razonable de que todos aquellos datos contables expresados en los saldos de las cuentas han sido y están debidamente soportados en tiempo y contenido por los hechos económicos y circunstancias que realmente han ocurrido.

89. La naturaleza de la evidencia está constituida por todos aquellos hechos y aspectos susceptibles de ser verificados por el contador público y que tienen relación con las cuentas que se examinan.
90. La evidencia se obtiene, por el contador público, a través del resultado de las pruebas de Auditoría aplicadas según las circunstancias que concurran en cada caso y de acuerdo con el juicio profesional del contador público.
91. El Contador Público no pretende obtener evidencia absoluta, sino que determina los procedimientos y aplica las pruebas necesarias para la obtención de una evidencia suficiente y adecuada.

Evidencia suficiente

92. Se entiende por tal, aquel nivel de evidencia que el contador público debe obtener a través de sus pruebas de Auditoría para llegar a conclusiones razonables sobre las cuentas que se someten a su examen. Bajo este contexto el Contador Público no pretende obtener toda la evidencia existente sino aquella que cumpla, a su juicio profesional, con los objetivos de su examen.
93. El nivel de evidencia a obtener por el Contador Público, referido a los hechos económicos y otras circunstancias, debe estar relacionado con la razonabilidad de los mismos y proporcionar información sobre la circunstancia en que se produjeron, con el fin de formarse el juicio profesional que le permita emitir una opinión.
94. Para decidir el nivel necesario de evidencia, el Contador Público debe, en cada caso, considerar la importancia relativa de las partidas que componen los diversos rubros de las cuentas examinadas y el riesgo probable de error en el que incurre al decidir no revisar determinados hechos económicos.
95. El Contador Público deberá tener en cuenta y evaluar correctamente el costo que supone la obtención de un mayor nivel de evidencia que el que está obteniendo o espera obtener y la utilidad final probable de los resultados que obtendría.

96. Independientemente de las circunstancias específicas de cada trabajo, el Contador Público debe obtener el nivel de evidencia necesario que le permita formar su juicio profesional sobre las cuentas examinadas.
97. La falta del suficiente nivel de evidencia sobre un hecho de relevante importancia en el contexto de los datos que se examinan, obliga al contador público a abstenerse de emitir una opinión, o bien a expresar las salvedades que correspondan.

Evidencia competente

98. El concepto de competente de la evidencia es la característica cualitativa, en tanto que el concepto suficiencia tiene carácter cuantitativo. La confluencia de ambos elementos, competencia y suficiencia, debe proporcionar al Contador Público el conocimiento necesario para alcanzar una base objetiva de juicio sobre los hechos sometidos al examen.
99. La evidencia es competente o adecuada cuando sea útil al contador público para emitir sus juicios profesionales.
100. El Contador Público debe valorar que los procedimientos que aplica para la obtención de la evidencia adecuada sean los convenientes, así como que las circunstancias del entorno no invalidan los mismos. La convergencia de ambos factores permite considerar que la evidencia obtenida es la adecuada.

320. NORMAS RELATIVAS A LA EJECUCION DEL TRABAJO

Consideraciones sobre la actividad del ente

38. El contador Público debe llegar a un nivel de conocimiento de la actividad del ente que le permita planificar y llevar a cabo su examen siguiendo las normas de auditoría establecidas.

Ese nivel de conocimiento debe permitirle tener una opinión de los acontecimientos, transacciones y prácticas que pueda tener a su juicio un efecto importante en las cuentas.

El conocimiento de la actividad del ente ayuda al Contador Público, entre otras cosas a:

- a) Identificar aquellas áreas que podrían requerir consideración especial.
- b) Identificar el tipo de condiciones bajo las cuales la información contable se produce, se procesa, se revisa y se compila dentro de la organización.
- c) Identificar la existencia de manuales de control interno.
- d) Evaluar la razonabilidad de las estimaciones en áreas tales como la valorización de los inventarios, criterios de amortización, provisiones para insolvencias, porcentajes de terminación de proyectos en contratos a largo plazo y provisiones extraordinarias.
- e) Evaluar la confiabilidad de los comentarios y manifestaciones hechas por la Gerencia.
- f) Evaluar si las normas de contabilidad utilizadas son apropiadas y si se aplican de manera uniforme.
- g) El contador Público debe familiarizarse con la naturaleza de la entidad, su organización y las características de la forma como operar. Ello comprende entre otros:
 - El tipo de negocio o actividad
 - Las clases de productos o servicios que suministra
 - La estructura de su capital
 - Sus relaciones con otras empresas del mismo grupo y otras vinculaciones.
 - Las zonas de influencia comercial
 - Sus métodos de producción y distribución
 - La estructura organizativa.
 - La legislación vigente que afecta la entidad
 - El manual de políticas y procedimientos.

Consideraciones sobre el sector a que pertenece la sociedad.

El Contador Público debe también considerar aquellos aspectos que afectan el sector en el cual se desenvuelve la entidad, tales como:

- Condiciones económicas.
- Regulaciones y controles gubernamentales.
- Cambios de Tecnología
- La práctica contable normalmente seguida por el sector.
- Nivel de competitividad
- Tendencias financieras e indicadores de empresas afines.

39. Estos conocimientos se adquieren normalmente:

- A través de sus trabajos previos para la propia entidad o de su experiencia en el sector.
- Mediante información solicitada al personal de la entidad.
- De los papeles de trabajo de años anteriores.
- De publicaciones profesionales y textos editados dentro del sector.
- De informes anuales de otras entidades del sector.

ANEXO No. 13

LEY 222 DE 1995

Por la cual se modifica el Libro II del Código de Comercio, se expide un nuevo régimen de procesos concursales y se dictan otras disposiciones.

Art. 36- Notas a los estados financieros y normas de preparación. Los estados financieros estarán acompañados de sus notas, con los cuales conforman un todo indivisible. Los estados financieros y sus notas se prepararán conforme a los principios de contabilidad generalmente aceptados.

(ANEXO No. 14)

2.. GUIA INTERNACIONAL DE AUDITORIA 810

2.1. EL EXAMEN DE LA INFORMACION FINANCIERA PROSPECTIVA

INTRODUCCION

3. El propósito de esta Guía Internacional de Auditoría es establecer normas y proporcionar lineamientos sobre los trabajos para examinar e informar sobre información financiera prospectiva incluyendo los procedimientos del examen para los mejores estimados y supuestos hipotéticos, Esta Guía internacional de Auditoría no aplica al examen de información financiera prospectiva expresada en términos generales o narrativos, como la encontrada en la discusión y análisis por la administración en el informe anual de una entidad, aunque muchos de los procedimientos explicados aquí puedan ser adecuados para dicho examen.

4. En un trabajo para examinar información financiera prospectiva, el auditor deberá obtener suficiente evidencia apropiada de Auditoría sobre si:

(f) Las mejores estimaciones de la administración sobre los que la información financiera prospectiva se basa en proyecciones y, en el caso de supuestos hipotéticos, si los mismos son consistentes con el propósito de la información:

- (g) La información financiera prospectiva está preparada en forma apropiada sobre la base de los supuestos;
- (h) La información financiera prospectiva está propiamente presentada y todos los supuestos de importancia relativa están adecuadamente revelados, incluyendo una clara indicación sobre si son o las mejores estimaciones o supuestos hipotéticos; y
- (i) La información financiera prospectiva está preparada sobre una base uniforme con los estados financieros históricos, usando principios de contabilidad apropiados.

3." Información Financiera prospectiva" Significa información financiera basada en supuestos sobre sucesos que pueden ocurrir en el futuro y posibles acciones por una entidad. Es altamente subjetiva en naturaleza y su preparación requiere el ejercicio de un considerable juicio. La información financiera prospectiva puede ser en la forma de presupuesto, una proyección o una combinación de ambos, por ejemplo, un presupuesto de un año más una proyección de cinco años.

4. Un "presupuesto" significa información financiera prospectiva preparada sobre la base de supuestos respecto de sucesos futuros que la administración espera que tengan lugar y de las acciones que la administración espera emprender a la fecha en que la información se prepara (las mejores estimaciones).

5. Una "proyección" significa información financiera prospectiva preparada sobre la base de :

- c) Supuestos hipotéticos sobre sucesos futuros y acciones de la administración que no necesariamente se espera que tengan lugar, como cuando algunas entidades están en fase de arranque o están considerando un cambio importante en la naturaleza de las operaciones; o
- d) Una mezcla de las mejores estimaciones y supuestos hipotéticas.

Dicha información ilustra las posibles consecuencias a la fecha en que la información es preparada si los eventos y acciones fueran a ocurrir (un escenario en "que – si").

6. La información financiera prospectiva puede incluir estados financieros de uno o más elementos de estados financieros y puede ser preparada:

- c) Como una herramienta interna de la administración, por ejemplo, para ayudar a evaluar una posible inversión de capital; o
- d) Para su distribución a terceras partes en, por ejemplo:
 - Un prospecto para proporcionar a inversionistas potenciales información sobre futuras expectativas.
 - Un informe anual para proporcionar información a los accionistas, organismos reglamentadores y otras partes interesadas.
 - Un documento para la información de prestamistas el cual puede incluir, por ejemplo, presupuestos de flujos de efectivo.

7. La administración es responsable por la preparación y presentación de la información financiera prospectiva, incluyendo la identificación y revelación de los supuestos sobre los que se basa. Puede pedirse al auditor que examine y dictamine sobre la información financiera prospectiva para ampliar su credibilidad ya sea que se piense usar para terceras partes o para fines internos.

La certeza del auditor respecto de la información financiera prospectiva

8. La información financiera prospectiva se refiere a sucesos y acciones que todavía no han ocurrido y pueden no ocurrir. Si bien puede haber evidencia disponible para sustentar los supuestos sobre los que se basa la información financiera prospectiva, dicha evidencia está en sí generalmente orientada hacia el futuro y, por lo tanto, es especulativa en su naturaleza, y así, distinta de la evidencia normalmente disponible en la Auditoría de información financiera histórica. El auditor no está, por lo tanto, en posición de expresar una opinión sobre si los resultados mostrados en la información financiera prospectiva serán logrados.

9. Más aún, dados los tipos de evidencia disponibles al evaluar los supuestos sobre los que se basa la información financiera prospectiva, puede ser difícil para el auditor obtener un nivel de satisfacción suficiente para proporcionar una expresión positiva de opinión de que los supuestos están libres de representación errónea de importancia relativa. Consecuentemente, en esta Guía Internacional de Auditoría, cuando dictamine sobre la racionalidad de los supuestos de la administración el auditor proporciona sólo un nivel moderado de certeza. Sin embargo, cuando a juicio del auditor se ha obtenido un nivel apropiado de satisfacción, el auditor no está impedido de expresar certeza positiva respecto de los supuestos.

Aceptación del trabajo

10. Antes de aceptar un trabajo para examinar información financiera prospectiva, el auditor debería considerar, entre otras cosas:

- El uso que se intenta dar a información.
- Si la información será para distribución general o limitada.
- La naturaleza de los supuestos, o sea, si son de mejor - estimado o supuestos hipotéticos.
- Los elementos que van a incluirse en la información.
- El periodo cubierto por la información.

11. El auditor no debería aceptar, o debería retirarse de, un trabajo cuando los supuestos son claramente no realistas o cuando el auditor cree que la información financiera prospectiva será inapropiada para el uso que se le piensa dar.

12. El auditor y el cliente deberían convenir en los términos del trabajo.

Conviene a los intereses tanto de la entidad como del auditor que el auditor envíe una carta compromiso para ayudar a evitar malos entendidos respecto del trabajo. Una carta compromiso se referiría a los asuntos del párrafo 10 y expondría las responsabilidades de la administración por los

supuestos y de proporcionar al auditor toda la información relevante y datos fuente usados para desarrollar los supuestos.

Conocimiento de la actividad del cliente

13. El auditor deberá obtener un nivel suficiente de conocimiento de la actividad del cliente para ser capaz de evaluar si todos los supuestos importantes requeridos para la preparación de la información financiera prospectiva han sido identificados. El auditor también necesitaría familiarizarse con el proceso de la entidad para preparar la información financiera prospectiva, por ejemplo, considerándolos controles internos sobre el sistema usado para preparar la información financiera prospectiva y la pericia y experiencia de las personas que preparan la información financiera prospectiva.

- La naturaleza de la documentación preparada por la entidad apoyando los supuestos de la administración.
- El grado al cual se utilizan técnicas estadísticas, matemáticas y de ayuda por computador.
- Los métodos usados para desarrollar y aplicar los supuestos.
- La exactitud de la información financiera prospectiva preparada en periodos anteriores y las razones de variaciones significativas.

14. El auditor deberá considerar el grado al cual se justifica la confianza en información financiera histórica de la entidad. El auditor requiere un conocimiento de la información financiera histórica de la entidad para evaluar si la información financiera prospectiva ha sido preparada sobre una base uniforme con la información financiera histórica y para dar una medida histórica para considerar los supuestos de la administración. El auditor necesitara establecer, por ejemplo, si la información financiera histórica fue auditada o revisada y si se usaron principios de contabilidad aceptables en su preparación.

2-15. Si el informe de auditoría o de revisión sobre información financiera histórica del periodo anterior fue sin salvedades o si la entidad esta en una fase de arranque, el auditor debería

Con formato: Numeración y viñetas

considerar los hechos del ambiente y el efecto sobre el examen de la información financiera prospectiva.

Periodo Cubierto

16. El auditor deberá considerar el periodo de tiempo cubierto por la información financiera prospectiva. Ya que los supuestos se hacen mas especulativos en la medida en que aumenta el periodo cubierto, al aumentar dicho período, la capacidad de la administración para hacer supuestas de mejor - estimado disminuye. El periodo no se extendería mas allá del tiempo para el que la administración tiene una base razonable para los supuestos. Los siguientes son algunos de los factores que son relevantes para la consideración del auditor del periodo de tiempo cubierto por la información financieras prospectiva.

- Ciclo de operación, por ejemplo, en el caso de un proyecto importante de construcción el tiempo requerido para completar el proyecto puede dictar el periodo cubierto.
- El grado de confiabilidad de los supuestos, por ejemplo, si la entidad está introduciendo un nuevo producto el período prospectivo cubierto pudiera ser corto y fragmentado en pequeños segmentos, como semanas o meses. Alternativamente, si el único negocio de la entidad es poseer una propiedad bajo arrendamiento a largo plazo, podría ser razonable un periodo prospectivo relativamente largo.
- Las necesidades de los usuarios, por ejemplo, la información financiera prospectiva puede ser preparada en conexión con una solicitud por un préstamo para el periodo de tiempo requerido para generar suficientes fondos para reembolso. Alternativamente, la información puede ser preparada para inversionistas en relación con la venta de obligaciones no hipotecarias para ilustrar el uso que se piensa dar a los productos en el período posterior.

Procedimientos del examen

17. Cuando determina la naturaleza, oportunidad y alcance de los procedimientos del examen, las consideraciones del auditor deberían incluir.

- f) La probabilidad de representación errónea de importancia relativa.
- g) Conocimiento obtenido durante cualesquier trabajos previos
- h) Competencia de la administración respecto de la preparación de la información financiera prospectiva.
- i) El grado al cual la información financiera prospectiva es afectada por el juicio de la administración, y
- j) La adecuación y confiabilidad de los datos subyacentes.

18. El auditor debería evaluar la fuente y confiabilidad de la evidencia que sustenta los supuestos de mejor - estimado de la administración. Se debería obtener suficiente evidencia apropiada que sustente dichos supuestos de fuentes internas y externas incluyendo la consideración de los supuestos a la luz de información histórica y de una evaluación de si están basados en planes que están dentro de la capacidad de la entidad.

2-19. El auditor debería considerar si, cuando se usan supuestos hipotéticos, han sido consideradas todas las implicaciones importantes de dichos supuestos. Por ejemplo, si se supone que las ventas crecerán más allá de la capacidad adicional de planta o los costos de medios alternativos para cumplir con las ventas anticipadas, como subcontratar producción.

Con formato: Numeración y viñetas

3-20. Aunque la evidencia que soporta los supuestos hipotéticos no necesita ser obtenida, el auditor necesitará incluir la inversión necesaria en capacidad adicional de planta o los costos de medios alternativos para cumplir con las ventas anticipadas, como subcontratar producción.

Con formato: Numeración y viñetas

4-21. El auditor necesitará estar satisfecho de que la información financiera prospectiva está preparada apropiadamente con los supuestos de la administración por medio de, por ejemplo, tareas de verificación como volver a calcular y revisar la uniformidad interna, o sea, que las acciones que la administración piensa llevarla a cabo son compatibles entre sí y no hay inconsistencias en la determinación de los montos que se basan en variables comunes como tasas de interés.

Con formato: Numeración y viñetas

5-22. El auditor debería enfocarse sobre el grado al cual aquellas áreas que son particularmente sensibles a variación tendrán un efecto de importancia relativa sobre los resultados mostrados en la información financiera prospectiva. Esto influirá en el grado al cual el auditor buscará evidencia apropiada. También influenciará la evaluación del auditor de la propiedad y adecuación de la revelación.

Con formato: Numeración y viñetas

6-23. Cuando se le contrate para examinar uno o más elementos de la información financiera prospectiva, como un estado financiero particular, es importante que el auditor considere la interrelación de otros componentes en los estados financieros.

Con formato: Numeración y viñetas

7-24. Cuando se incluye cualquiera porción transcurrida del periodo corriente en la información financiera prospectiva, el auditor debería considerar el grado al cual los procedimientos necesitan ser aplicados a la información histórica. Los procedimientos variarán dependiendo de las circunstancias, por ejemplo, cuánto del periodo prospectivo ha transcurrido.

Con formato: Numeración y viñetas

8-25. El auditor deberá obtener manifestaciones escritas de la administración respecto del uso que se piensa dar a la información financiera prospectiva, la integridad de los supuestos importantes de

Con formato: Numeración y viñetas

la administración, y la aceptación de la administración de su responsabilidad por la información financiera prospectiva.

Presentación y Revelación

26. Al evaluar la presentación y revelación de la información financiera prospectiva, además de los requerimientos específicos de cualesquier estatutos, reglamentos o estándares profesionales relevantes, el auditor necesitará considerar si:

- g) La presentación de la información financiera prospectiva es informativa y no equívoca
- h) Las políticas contables están claramente reveladas en las notas a la información financiera prospectiva
- i) Los supuestos están adecuadamente revelados en las notas a la información financiera prospectiva. Necesita estar claro si los supuestos representan los mejores - estimados de la administración o son hipotéticas y, cuando los supuestos son hechos en áreas que son de importancia relativa y están sujetos a un alto grado de falta de certeza, esta falta de certeza y la resultante sensibilidad de los resultados necesitan ser revelados adecuadamente<
- j) La fecha en que la información financiera prospectiva fue preparada se revela. La administración necesita confirmar que los supuestos son apropiados a esta fecha, aún cuando la información subyacente pueda haberse acumulado durante un periodo de tiempo<
- k) La base para establecer puntos en un rango está claramente indicada y el rango no se selecciona en una forma parcial o equivalente cuando los resultados mostrados en la información financiera prospectiva se expresan en términos de un rango< y
- l) Se revela cualquier cambio en política contable desde los estados financieros históricos más recientes, junto con la razón para el cambio y se efectúa en la información financiera prospectiva.

Informe sobre el examen de la información prospectiva

28. El informe por un auditor sobre un examen de información financiera prospectiva deberá contener lo siguiente:

m- Título

n- Destinatario

o- Identificación de la información financiera prospectiva

p- Una referencia a la Guía Internacional de Auditoría o normas o prácticas nacionales relevantes aplicables al examen de información financiera prospectiva.

q- Una declaración de que la administración es responsable por la información financiera prospectiva incluyendo los supuestos sobre los que se basa,

r- Cuando sea aplicable, referencia al propósito y/o distribución restringida de la información financiera prospectiva.

s- Una declaración de certeza negativa sobre si los supuestos proporcionan una base razonable para la información financiera prospectiva

t- Una opinión sobre si la información financiera prospectiva está apropiadamente preparada sobre la base de los supuestos y está presentada de acuerdo con el marco conceptual para informes financieros relevantes.

u- Advertencias apropiadas concernientes a la posibilidad de logro de los resultados indicados por la información financiera prospectiva

v- Fecha del informe la cual debería ser la fecha en que los procedimientos han sido completados

w- Dirección del auditor

x- Firma

29. Dicho informe debería:

- Declarar si, basado en el examen de la evidencia que sustenta los supuestos, ha surgido algo a la atención del auditor que haga creer al auditor que los supuestos no proporcionan una base razonable para la información financiera prospectiva.
- Expresar una opinión sobre si la información financiera prospectiva está apropiadamente preparada sobre la base de los supuestos y está presentada de acuerdo con el marco conceptual para informes financieros relevantes.
- Declarar que:

⇒ Es probable que los resultados reales sean diferentes de la información financiera prospectiva ya que los sucesos anticipados frecuentemente no ocurren como se esperan y la variación podría ser de importancia. De igual modo, cuando la información financiera prospectiva se expresa como un rango, se debería declarar que no puede haber certeza de que los resultados reales caerán dentro del rango, y

⇒ en caso de una proyección, la información financiera prospectiva ha sido preparada para (declarar propósito), usando un conjunto de supuestos que incluyen supuestos hipotéticos sobre sucesos futuros y acciones de la administración que no necesariamente se espera que ocurran.

Consecuentemente, se previene a los lectores de que la información financiera prospectiva no sea usada para fines distintos de los descritos.

29. El siguiente es un ejemplo de un extracto de un informe sin salvedades sobre un presupuesto:

Hemos examinado el presupuesto de acuerdo con Normas Internacionales de Auditoría aplicables al examen de información financiera prospectiva. La administración es responsable por el presupuesto incluyendo los supuestos expresados en la Nota X sobre los que se basa.

Basados en nuestro examen de la evidencia que sustenta los supuestos, no ha surgido a nuestra atención nada que nos haga creer que estos supuestos no proporcionan una base razonable para el

presupuesto. Más aún, en nuestra opinión el presupuesto está preparado en forma apropiada sobre la base de los supuestos y se presenta de acuerdo con....

Es probable que los resultados reales sean diferentes del presupuesto ya que los sucesos anticipados frecuentemente no ocurren como se esperan y la variación puede ser importante.

30. El siguiente es un ejemplo de un extracto de un informe sin reserva sobre una proyección:

Hemos examinado la proyección de acuerdo con Guías Internacionales de Auditoría aplicables al examen de información financiera prospectiva. La administración es responsable por la proyección incluyendo los supuestos expresados en la Nota X sobre los que se basa.

Esta proyección ha sido preparada para (describir propósito). Como la entidad está en una fase de arranque la proyección ha sido preparada usando un conjunto de supuestos que incluyen supuestos hipotéticos sobre sucesos futuros y acciones de la administración que no necesariamente se espera que ocurran. Consecuentemente, se previene a los lectores de que esta proyección puede no ser apropiada para fines distintos de los descritos arriba.

Basados en nuestro examen de la evidencia que soporta los supuestos, no ha surgido a nuestra atención nada que nos haga creer que estos supuestos no proporcionan una base razonable para la proyección, asumiendo que (declarar o referirse a los supuestos hipotéticos). Aún más, en nuestra opinión, la proyección está preparada en forma apropiada sobre la base de los supuestos y está presentada de acuerdo con...

Aún si los eventos anticipados bajo los supuestos hipotéticos descritos arriba ocurrieran, es todavía probable que los resultados reales sean diferente de la proyección ya que otros eventos anticipados frecuentemente no ocurren como se esperan y la variación puede ser de importancia.

31. Cuando el auditor cree que la presentación y la revelación de la información financiera prospectiva no es adecuada, el auditor debería expresar una opinión con salvedades o adversa en el informe sobre la información financiera prospectiva, o retirarse del trabajo según sea lo apropiado. Un ejemplo sería donde la información financiera dejara de revelar adecuadamente las consecuencias de cualesquier supuestos que sean altamente sensibles.

~~2-~~32. Cuando el auditor cree que uno o más supuestos importantes no proporcionan una base razonable para la información financiera prospectiva preparada sobre la base de supuestos de mejor - estimado o que uno o más de los supuestos importantes no proporcionan una base razonable para la información financiera prospectiva dado los supuestos hipotéticos, el auditor debería o expresar una opinión adversa en el informe sobre la información financiera prospectiva, o retirarse del trabajo.

Con formato: Numeración y viñetas

~~3-~~33. Cuando el examen sea afectado por condiciones que impiden la aplicación de uno o más procedimientos considerados necesarios en las circunstancias, el auditor debería o retirarse del trabajo o abstenerse de la opinión y describir la limitación al alcance en el informe sobre la información financiera prospectiva.

Con formato: Numeración y viñetas

ANEXO No. 15

INFORMACION SUPLEMENTARIA SOBRE PROSPECTIVA

PROYECCION DE ESTADOS FINANCIEROS

La planeación financiera y el uso de las cifras proyectadas, son manejadas con el fin de poder llegar a conclusiones más realistas que las que se podrían obtener con el simple uso y análisis de las cifras históricas.

El material elaborado por **Oscar León García (Administración Financiera)** en su **capítulo 18** busca como objetivo fundamental ilustrar la técnica de proyección de estados financieros, con el fin de adquirir la habilidad para poder manipular la información disponible, al momento de tomar decisiones.

LAS PROYECCIONES FINANCIERAS Y LA PLANEACION FINANCIERA

Las tres principales herramientas de planeación financiera son:

- La proyección de Estados Financieros.
- El presupuesto de Efectivo.
- El proceso general de presupuestación.



En él se puede observar la participación de los tres elementos mencionados en la determinación de aspectos claves en la vida de la empresa, desde el punto de vista financiero.

El objetivo principal de la proyección de estados financieros es la medición del efecto que sobre la situación financiera de la empresa pueden tener diferentes alternativas de decisión que en un momento determinado tenga la administración de la empresa.

Aunque uno de los objetivos del proceso general de presupuestación de la empresa también es obtener los estados financieros, reflejo de las decisiones que se ha planeado tomar, existe una gran diferencia entre estos dos métodos.

En la proyección de estados financieros se utilizan cifras globales referentes a los diferentes aspectos de la empresa, es decir, no requiere de muchos detalles en las cifras.

Por ejemplo, a efectos de considerar los costos de producción no requerirá que éstos sean desglosados por departamentos o procesos; o en el caso de las ventas, puede que no requiera de su análisis por líneas o por zonas. Además, considera períodos de tiempo relativamente amplios. Esto debido a que su objetivo no es el control de las operaciones. Vale la pena recordar que lo que pretende es proporcionar información global, pero suficiente, para que la administración pueda medir el efecto de las diferentes alternativas de decisión.

Si miramos el proceso general de presupuestación allí se calculan con el máximo detalle todos los rubros que incidirán en la obtención de los estados financieros. Esto debido a que su objetivo fundamental es permitir el control de las operaciones a través de la comparación de las cifras que periódicamente produce la contabilidad, con las que previamente y con el mencionado detalle, ha preparado el departamento de planeación financiera. Así por ejemplo, el presupuesto de ventas se hará por línea de producto, por sucursal, por zona, etc. Los costos de producción no solamente se presupuestarán por departamento, sino por cada tipo de costos. El período de tiempo que generalmente cubre este tipo de presupuestación es un año, detallado por meses. Comúnmente, al presupuesto así elaborado se le conoce con el nombre de "Presupuesto Maestro".

El tercer elemento clave en el proceso de planeación financiera es el Presupuesto de Efectivo. Este es básicamente una herramienta para el manejo financiero a corto plazo.¹

¹ ADMINISTRACION FINANCIERA, Fundamentos y Aplicación; Oscar León García.

ESTRUCTURA CONCEPTUAL PARA LA PRESENTACION DE REPORTES POR CONTADORES PROFESIONALES SOBRE CREDIBILIDAD DE LA INFORMACION.

Introducción

1. Esta estructura conceptual describe los elementos de los contratos para presentar reportes por parte de contadores profesionales sobre la credibilidad de la información (“contratos de servicios de presentación de reportes” e identifica las relaciones entre esos elementos. Mediante esta estructura conceptual para la expansión de la práctica. Se tiene la intención que sea amplia, de manera tal que no inhiba el desarrollo de servicios que se puedan proveer en el futuro, pero que actualmente no se pueden anticipar.
2. Se pueden desarrollar estándares específicos para tipos particulares de contratos de servicios de presentación de reportes, por ejemplo:
 - a. Se han desarrollado estándares dentro de una estructura conceptual de Auditoría y servicios relacionados para estados financieros históricos, e información financiera prospectiva.
 - b. En el futuro, se pueden desarrollar estándares específicos sobre otros contratos de servicios de presentación de reportes, sobre la base de esta estructura conceptual y del estándar Internacional sobre Contratos de Servicios de Presentación de Reportes “Principios Generales que Gobiernan un Contrato para Presentar Reportes por parte de Contadores Profesionales sobre la Credibilidad de la Información” (los principios generales).

Cuando un contador profesional se ha comprometido a desempeñar un contrato para el cual existen estándares específicos, aplican esos estándares; si no existen estándares específicos para un contrato de servicios de presentación de reportes, aplican los principios generales.

Elementos de un Contrato de Servicios de Presentación de Reportes.

1. Los contratos de servicios de presentación de reportes por parte de contadores profesionales son servicios diseñados para reportar sobre la credibilidad de la información,

evaluando esa información contra criterios confiables identificados y expresando una conclusión.

2. Un contrato de servicios de presentación de reportes implica que el contador profesional planee y conduzca el contrato para acumular evidencia apropiada y aplique el juicio profesional en orden a expresar una conclusión. El contador profesional provee un nivel de seguridad sobre la temática en la forma de una conclusión dentro de un reporte. La conclusión expresada se relaciona tanto con una aserción escrita sobre la temática hecha por la parte responsable (reporte de atestación) o es directa sobre la temática (reporte directo).
3. Los elementos de un contrato de servicios de presentación de reportes son:
 - a. Contador profesional
 - b. Temática
 - c. Parte responsable,
 - d. Usuario a quien va dirigido el reporte
 - e. Criterio
 - f. Proceso de contratación
 - g. Presentación del reporte

Temática

La temática de un contrato de servicios de presentación de reportes puede tomar diversas formas, tales como: Información (por ejemplo, información financiera de tipo histórica o prospectiva, información estadística, indicadores de desempeño).

Sistemas y procesos (por ejemplo, controles internos).

Comportamiento (por ejemplo, gobierno corporativo, cumplimiento con regulación, prácticas de recursos humanos).

La temática se puede presentar en un punto del tiempo o cubriendo un período de tiempo.

Un contrato de servicios de presentación de reportes requiere que la temática pueda ser identificable y se encuentre en una forma que se pueda sujetar a los procedimientos de obtención de evidencia.²

² FEDERACION DE CONTADORES PUBLICOS DE COLOMBIA

PRESENTACION DE REPORTES SOBRE "CREDIBILIDAD DE LA INFORMACION"

**EL CUADRO DE MANDO COMO SISTEMA DE GESTION GLOBAL A TRAVES DE
INDICADORES DE CONTROL**
(Información extraída de Internet)

EL CUADRO DE MANDO

Es una herramienta de ayuda a la gestión, en si mismo no es un objetivo, sino un elemento que ha de estar orientado hacia la acción.

El cuadro de Mando ha de ser la respuesta a los desafíos empresariales, siendo un instrumento básico de apoyo a las líneas de acción operativas y a la propia Dirección Estratégica, de modo que se obtengan las mejores ventajas competitivas a través de un adecuado proceso de toma de decisiones.

IMPORTANCIA E INTERES DEL CUADRO DE MANDO

Con el desarrollo actual de los modelos de empresa y de su gestión, cada vez se acentúa más la necesidad de obtener una visión global de la misma por parte de los directivos y es por ello recomendable establecer unos informes organizados, normalizados y programados en torno al concepto de cuadro de mando.

Cuando se trata de definir un elemento tan representativo como es el Cuadro de mando, no podemos olvidarnos que éste se sitúa dentro del área de gestión de la empresa, la cual está fuertemente condicionada por el entorno en el que se mueve.

Además, la adaptación continuada al entorno empresarial es uno de los rasgos principales que se asocia al concepto de cuadro de mando. De este modo, resulta interesante considerar el entorno dinámico que pueda afectar a la empresa.

Este carácter de dinamismo y adaptación al entorno, se puede intuir ya una vez se conocía el proceso de evolución de las empresas, destacando una mayor incidencia en la Dirección, la delegación de funciones se convertía en uno de los elementos más destacables de cara a una gestión realizada.

El origen del Cuadro de mando data de mediados de siglo. Según este autor (J.R. Sulzer 1976), es en Francia, donde mayor repercusión ha tenido esta cuestión, aún cuando la noción propiamente dicha de Cuadro de mando de la empresa aparece en estados Unidos en 1948.

El Cuadro de mando se ha venido implantando debido a las turbulencias del entorno empresarial, influenciado en la mayoría de los casos por una gran presión competitiva, así, como por un auge de la tecnología es como empieza a tener una amplia trascendencia.

El contenido de los Cuadros de mando, confluye en una tabla en la que al destacar los diferentes centros de responsabilidad, mencionan claramente los principios básicos sobre los que se asentaba nuestra estructura:

- Cuadros de Mando financieros, basados en información contable de carácter cuantitativo y monetarios.
- Sistemas automatizados de información para la gestión.
- Cuadros de Mando de gestión. (puntos clave de decisión y de responsabilidad de la empresa)

CARACTERISTICAS FUNDAMENTALES DE LOS CUADROS DE MANDO DE GESTION

- La naturaleza de las informaciones recogidas en él, dando cierto privilegio a las secciones operativas, (ventas, etc.) para poder informar a las secciones de carácter financiero.
- La rapidez de ascenso de la información entre los distintos niveles de responsabilidad.
- La selección de los indicadores necesarios para la toma de decisiones, sobre todo en el menor número posible.

En definitiva, lo importante es establecer un sistema de señales en forma de Cuadro de Mando que nos indique la variación de las magnitudes verdaderamente importantes que debemos vigilar para someter a control la gestión.

CONCLUSION

Uno de los cometidos básicos que tiene el Cuadro de mando, es detectar en cierto modo las deficiencias de gestión que están llevando a cabo, o de forma positiva, aquellos aspectos que se están gestionando bien y que hay que reforzar.

Todo ello, nos induce a pensar que ha sido la adaptación constante a la situación de cada momento, la que ha permitido conformar un tipo de Cuadro de Mando preciso y fundamental para cada nivel de responsabilidad, teniendo en cuenta aquellos aspectos que hasta entonces no se reconocían, ya sean variables dinámicas, cualitativas, etc. Como nuevas tecnologías y filosofías empresariales.

Se debe utilizar el Cuadro de Mando que conjugue tanto la visión operativa como la estratégica.

El Cuadro de Mando va a tender especialmente hacia cinco ideas básicas:

- El apoyo constante en el proceso de toma de decisiones.
- Claridad y eficiencia en su concepción y utilización.
- Posibilidad de adaptación sucesiva al entorno que reacciona a la empresa.
- Máxima viabilidad posible a la hora de tener en cuenta las variables de carácter cualitativo.
- Sobre todo, ser un elemento de estímulo constante a todos los niveles.

Desde una perspectiva conceptual, sabemos que una decisión es una elección entre una serie de posibles vías de acción, y constituye uno de los elementos básicos del papel de un directivo. Cualquier decisión en la empresa, en la mayoría de las ocasiones se basa tanto en datos históricos, como en la evolución y tendencia de los mismos.

Así, la empresa se ve obligada a adaptarse a las diversas situaciones que se le presenta, y es por lo que debe ir adaptando las herramientas con las que puede contar con Contabilidad de Gestión.⁵

⁵ EL CUADRO DE MANDO Y LOS SISTEMAS DE INFORMACION PARA LA GESTION EMPRESARIAL

HERRAMIENTAS NECESARIAS PARA EL DESARROLLO DE UNA AUDITORIA DE INFORMACION FINANCIERA PROSPECTIVA.

B. EVA (Economic Value Added)

El EVA es un concepto directamente asociado con el Objetivo Básico Financiero.

Como método de evaluación el concepto EVA, por estar directamente alineado con el objetivo básico financiero de incremento permanente del valor de la empresa, se ha convertido en la medida moderna para la determinación del éxito empresarial. Si una empresa contrata deuda a una tasa de interés e invierte los dineros representados por dicha deuda en activos que rinden una tasa mayor, sobre el valor de dicha deuda se genera un remanente que aumenta la rentabilidad de los propietarios. Dicho remanente fue luego relacionado con el concepto de remanente financiero o contribución financiera.

Si la idea anterior la relacionamos con los activos podemos argumentar lo siguiente: Si una empresa obtiene una rentabilidad sobre sus activos mayor que el costo de capital (**CK**), sobre el valor de dichos activos se genera un remanente que denominaremos Ganancia Económica o valor económico Agregado. Este concepto se conoce Internacionalmente como EVA por las iniciales en Inglés **Economic Value Added**.

En el capítulo dos del texto Administración Financiera de Oscar León García (página 37), se definió costo de capital como lo que a la empresa le costaba tener activos, es decir, el costo de oportunidad de los activos, y en ese sentido se concluyó que dicho costo representaba la tasa mínima de rentabilidad que deberían producir dichos activos. Por ejemplo, si el CK de una empresa es el 30% y sus activos valen \$1.000 millones, entonces la mínima utilidad operativa que estos deberían producir es \$300 millones, cifra que obtenemos simplemente multiplicando el valor de los activos por su CK. Si, efectivamente, se alcanza dicha utilidad, entonces exactamente se estarían satisfaciendo las expectativas de acreedores financieros y propietarios.

Sin embargo, el que se satisfaga exactamente la mínima rentabilidad esperada por los propietarios no significa que se les haya generado valor; ello sólo significa que lo han conservado, es decir, que ni se les destruyó ni se les generó valor adicional. El valor agregado sólo se logra cuando la rentabilidad del activo es superior al costo de capital, o sea cuando, en el ejemplo planteado anteriormente sea superior a \$300 millones; y la diferencia entre éste valor y la utilidad alcanzada es lo que se denomina valor económico agregado.³

B: INDICADORES DE GESTION

◆ INFORMACION NO FINANCIERA

13. Indices de Gestión

El desempeño de una empresa debe medirse en términos de resultados. Los resultados se expresan en Indices de Gestión.

Los índices de gestión son una unidad de medida gerencial que permite evaluar el desempeño de una organización frente a sus metas, objetivos y responsabilidades con los grupos de referencia.

En otras palabras, es la relación entre las metas, los objetivos y los resultados.

Lo que no se mide con hechos y datos, no puede mejorarse

13.1 Clasificación de los índices de gestión

- a. Indices de Gestión Corporativos.
- b. Indices de Gestión por Unidades estratégicas de negocio.
- c. Indices de Gestión por Unidad operativa.

³ ADMINISTRACION FINANCIERA – Fundamentos y Aplicación. Oscar León García

a. **Indices de Gestión Corporativos:** o MACRO-INDICES, son el resultado global de la gestión en las unidades estratégicas y operativas. Permiten monitorear el comportamiento total de la organización.

Son índices de gestión corporativos:

- Rentabilidad global de la compañía
- Indices de crecimiento
- Participación en el mercado
- Indices de satisfacción del cliente

b. **Indices de gestión por unidad estratégica de negocio**

Los índices de gestión por unidad estratégica de negocio son los resultados de cada área funcional de una compañía.

c. **Indices de Gestión Operativos**

Los índices de gestión operativos son el resultado de la gestión al nivel de unidades como integrantes estratégicas de negocio. Se miden, por tanto, en los departamentos o secciones de cada una de las unidades estratégicas de negocio.

Son índices de gestión operativos los resultados que se producen en áreas tales como: compras, despachos, cartera, investigación y desarrollo, contabilidad y capacitación.

13.2 INDICES DE GESTIÓN. CATEGORÍAS

Los índices gestión tanto al nivel macro de unidades estratégicas y operativos se agrupan en seis categorías a saber:

- a. Indices de Ejecución presupuestal
- b. Indices de eficacia
- c. Indices de eficiencia
- d. Indices de equidad
- e. Indices de impacto
- f. Indices de actividad

a. Índices de Ejecución presupuestal

El presupuesto es el punto de partida en la planeación de una gestión empresarial. Debe reflejar los objetivos, las metas y los programas de una organización, dicha estrategia deberá conducir al desempeño de la misión y al logro de la visión a largo plazo. Por ello, y con razón se afirma que, el presupuesto es EL PLAN ESTRATEGICO de la compañía.

La ejecución eficiente y eficaz del presupuesto es, por tanto, el índice de gestión clave y fundamental de una organización.

1. Requisitos para la medición de la ejecución presupuestal

La medición de la ejecución presupuestal requiere de:

1.1 Políticas corporativas sobre la ejecución presupuestal

En el nivel corporativo, la Junta Directiva, debe definir políticas relacionadas con:

- a. Ejecución del presupuesto de inversiones
- b. Políticas salariales y de incentivos
- c. Políticas de precios
- d. Políticas específicas sobre la ejecución de rubros especiales
- e. Índices de medición de la ejecución presupuestal

1.2 Diseño de una metodología de seguimiento.

La metodología para el seguimiento debe comprender cuatro elementos muy importantes:

- a. Definición de rubros que deben monitorearse corporativamente y en las unidades estratégicas y operativas
- b. El nivel de desagregación de las cifras de ejecución presupuestal en cada uno de los niveles de la organización.
- c. Metodología y periodicidad del análisis.
- d. Diseño de los instrumentos de monitoría y seguimiento.

1.3 Puesta en marcha: de la monitoría a la ejecución presupuestal.

La puesta en marcha de la ejecución presupuestal comprende:

- a. Diseño y obtención de un programa que integrado con la contabilidad agregue y desagregue los rubros presupuestales y su ejecución, con acceso discriminado por usuario.
- b. En ausencia de un sistema automatizado de control en la ejecución presupuestal es indispensable diseñar las formas manuales que permitan hacer comparaciones de ejecución entre lo presupuestado y lo ejecutado en términos de ingresos, costos y gastos.
- c. Diseño de un sistema de alarmas en la ejecución presupuestal. Este consiste en diseñar un SEMAFORO que indique en ROJO los rubros de comportamiento crítico en el presupuesto, en AMARILLO, los rubros de cuidado y en VERDE los rubros de comportamiento esperado o excepcional. La responsabilidad de este análisis recae sobre el departamento financiero o contable según las responsabilidades en cada organización.
- d. Análisis de la ejecución presupuestal. La información que se genere sobre la ejecución presupuestal será base para la toma de decisiones, y por tanto, ser un elemento de CONTROL DE GESTION. Si la información sobre la ejecución presupuestal se obtiene y no pasa nada, se ha perdido el esfuerzo.

2. **Indices de eficacia.(Indices Cuantitativos)**

La eficacia mide la razón de rendimiento obtenido sobre los recursos utilizados.

En otras palabras, la eficacia integra factores que suelen expresarse en unidades cuantitativas como pesos, horas, porcentajes, etc.

Cada empresa debe seleccionar como índices de eficacia aquellas razones más relevantes para el negocio en particular. Las características de cada negocio determinan los índices de eficacia más sensibles que deben ser monitoreados.

13.3 Indices de Eficiencia

Los índices de eficiencia miden el grado en que se alcanzaron los objetivos o metas de una organización, sin tener en cuenta los recursos empleados. Se expresan en términos cuantitativos, pero no miden la eficacia en la utilización de los recursos.

PRODUCTIVIDAD = Eficiencia + Eficacia

13.4 Índices de Equidad

La equidad mide la justicia, imparcialidad o igualdad con que una organización retribuye sus grupos de interés: Accionistas, Colaboradores, Sociedad, El Estado.

Los índices de equidad cada vez son más importantes, pues constituyen componentes fundamentales del balance Social de las Compañías.

13.5 Índices de Impacto

Cada negocio tiene un conjunto de índices que poseen un impacto fundamental sobre el éxito de su negocio y que debe monitorear en forma permanente. Las organizaciones deben definir, medir y hacer seguimiento sobre un conjunto de INDICE DE IMPACTO.

Los índices de impacto son la medición de aquellos factores que determinan la competitividad de una empresa; los que hacen la diferencia frente a la competencia, los que aseguran su permanencia en el mercado, crecimiento y rentabilidad.

13.6 Índices de Actividad

Las organizaciones planean un sinnúmero de actividades que no es posible controlar cuantitativamente, pero sí, en el tiempo de su realización. Es posible, por tanto, controlar la desviación en tiempo entre la fecha programada para realizar una actividad y su ejecución.

Los índices de actividad facilitan la coordinación y aseguran el seguimiento de las decisiones gerenciales.⁴

⁴ Planeación y Gestión Estratégica, Humberto Serna Gómez

◆ INFORMACION FINANCIERA

Las relaciones financieras expresadas en términos de razones o indicadores, tienen poco significado por sí misma. Por consiguiente no se puede determinar si indican situaciones favorables o desfavorables, a menos que exista la forma de compararlas con algo.

Los estándares de comparación pueden ser los siguientes:

- Estándares mentales de los analistas.
- Las razones o indicadores de la misma empresa, obtenidos en años anteriores.
- Las razones o indicadores calculados con base en los presupuestos de la empresa.
- Las razones o indicadores promedio de la industria de la cual hace parte la empresa analizada.

Indicadores de Liquidez

Estos indicadores surgen de la necesidad de medir la capacidad que tienen las empresas para cancelar sus obligaciones de corto plazo. Sirvan para establecer la facilidad o dificultad que presenta una compañía para pagar sus pasivos corrientes con el producto de convertir a efectivo sus activos corrientes.

Los indicadores mas comúnmente utilizados para este tipo de análisis son:

- Razón Corriente
- Prueba Acida

Indicadores de Endeudamiento

Los indicadores tienen por objeto medir en que grado y de que forma participan los acreedores dentro del financiamiento de la empresa. De la misma manera se trata de establecer el riesgo que corren tales acreedores, el riesgo de los dueños y la convivencia o inconvivencia de un determinado nivel de endeudamiento para la empresa.

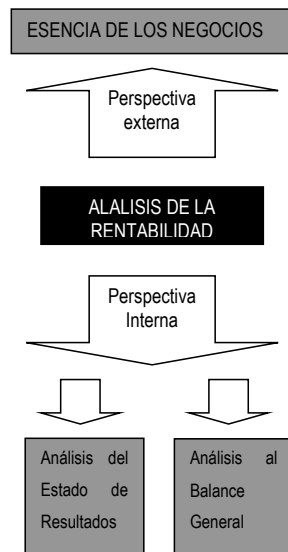
Los indicadores mas frecuentemente utilizados para este tipo de análisis son:

- Nivel de endeudamiento
- Concentración del endeudamiento en el corto plazo
- Cobertura de interés

- Indicadores Leverage⁵

ANALISIS DE RENTABILIDAD

Es el índice por excelencia para medir el éxito empresarial pues de su análisis puede lograrse una visión amplia de todos los factores que inciden, favorable o desfavorablemente en el proceso de generación de valor de la empresa.

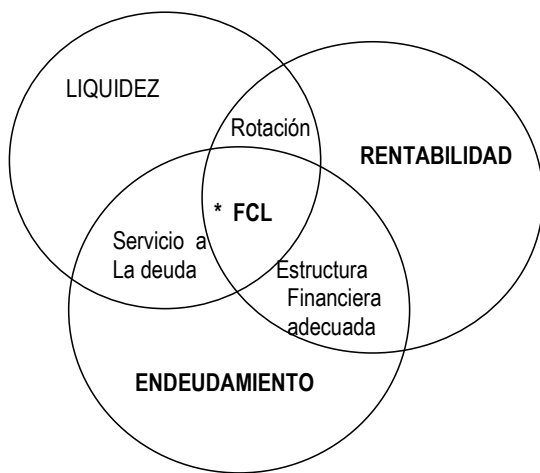


LA RELACION ENTRE LIQUIDEZ, RENTABILIDAD Y ENDEUDAMIENTO

El concepto de rotación vincula a la liquidez con la rentabilidad en la medida en que mientras menor sea el volumen de capital de trabajo requerido para generar un determinado volumen de operaciones, es decir, mientras mayor sea la rotación del capital de trabajo, mayor será dicha rentabilidad. Es de entender que el mencionado efecto se da sobre la rentabilidad antes de intereses e impuestos.⁶

⁵ANALISIS FINANCIERO APLICADO – HECTOR ORTIZ ANAYA

⁶ ADMINISTRACION FINANCIERA – Fundamentos y Aplicaciones. Oscar León García.



- FCL = FLUJO DE CAJA LIBRE

BIBLIOGRAFÍA

BLANCO LUNA Yanel. Normas Nacionales e Internacionales de Auditoría Bogotá: Editora Roesga 1.997.

MANTILLA B. Samuel A. Conocimiento, Metodología e Investigación Contable. Santa fe de Bogota, Editora Roesga. 1.994.

COMITÉ OF SPONSORINE ODRGANIZATIONS OF THE TREADWAY COMMISSION (COSO), Control Interno 1.998

JUAN RAMON SANTILLANA GONZALEZ, Auditoría II Santillana Primera Edición 1.995.

WALTER G KELL, WILLIAM C. BOYNTON, Auditoría Moderna Segunda Edición 1.995.

INSTITUTO COLOMBIANO DE NORMAS TECNICAS Y CERTIFICACION. Compendio de Tesis y otros trabajos de grado. Santa Fe de Bogota D.C. Mayo de 1.998.

LEY 222 DE 1.995

CODIGO DEL COMERCIO

PRONUNCIAMIENTOS 1 AL 9 Consejo Técnico de la Contaduría Pública. (Ley 43 de 1.990)