

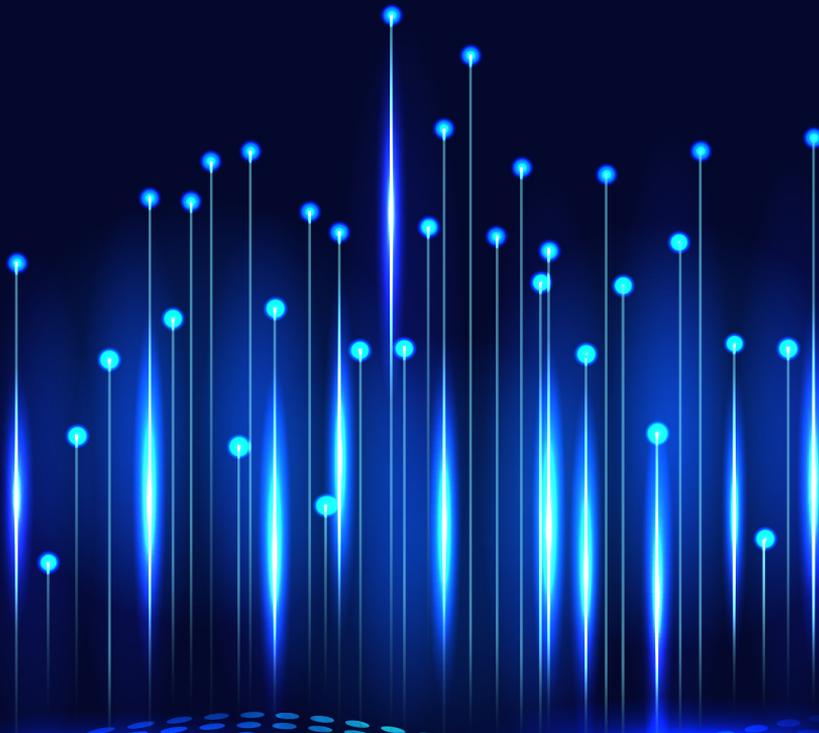
# accountee

2024 **VOL.4 N°1**

**Revista de investigación contable interdisciplinaria**

PROYECTO ESTUDIANTIL DE ESTUDIOS CONTABILIDAD PARA TODOS Y TODAS • [CONTOD@S](mailto:CONTOD@S)

**E-ISSN 2954-551X** (en línea)



Apoyan  
Facultad de Ciencias Económicas  
Programa de Gestión de Proyectos  
División de Acompañamiento Integral

Bienestar **UNAL**  
SEDE BOGOTÁ



UNIVERSIDAD  
**NACIONAL**  
DE COLOMBIA





UNIVERSIDAD  
**NACIONAL**  
DE COLOMBIA

## ACCOUNTTEE

REVISTA DE INVESTIGACIÓN CONTABLE INTERDISCIPLINARIA

Volumen 4 · Número 1

E-ISSN 2954-551X (en línea)

2024

Revista digital de los estudiantes de Contaduría Pública de la Facultad de Ciencias Económicas de la Universidad Nacional de Colombia, sede Bogotá, en la que se abordan temas relacionados con la contabilidad.

### CONTOD@S

contod\_fcebog@unal.edu.co  
facebook.com/GrupoContods  
instagram.com/GrupoContods

### Programa de Gestión de Proyectos (PGP)

proyectoug\_bog@unal.edu.co  
(601) 3165000 Ext.: 10661-10662  
facebook.com/gestiondeproyectosUN  
Instagram: @pgp\_un  
bit.ly/biblio\_PGP

### Contacto Facultad de Ciencias Económicas

vicbiene\_fcebog@unal.edu.co

### RECTOR

**Leopoldo Alberto Múnera Ruiz**

VICERRECTORA SEDE BOGOTÁ

**Andrea Carolina Jiménez Martín**

DIRECTORA BIENESTAR SEDE BOGOTÁ

**Nancy Jeanet Molina Achury**

DECANA FACULTAD DE CIENCIAS ECONÓMICAS

**Liliana Alejandra Chicaiza Becerra**

JEFE DE DIVISIÓN DE ACOMPAÑAMIENTO INTEGRAL

**Zulma Edith Camargo Cantor**

COORDINADOR PROGRAMA GESTIÓN DE PROYECTOS

**William Gutiérrez Moreno**

DIRECTORA DE BIENESTAR CIENCIAS ECONÓMICAS

**Claudia Alexandra Garzón Santos**

**Universidad Nacional de Colombia**

Cra. 45 No 26-85 Edificio Uriel Gutiérrez

Sede Bogotáwww.unal.edu.co

Las ideas y opiniones presentadas en los textos de esta edición son responsabilidad exclusiva de sus respectivos autores y no reflejan necesariamente la opinión de la Universidad Nacional de Colombia.

### EQUIPO EDITORIAL

Docente que acompaña y avala el proyecto

**Mary Analí Vera Colina**

Coordinación

**Laura Valentina Martínez Gómez**

Pre-edición

**Laura Valentina Martínez Gomez**

**Lucío Alfonso Muñoz Adarme**

### EVALUADORES

**Geraldine Stephania Contreras Cano**

Estudiante Maestría Contabilidad y Finanzas

Universidad Nacional de Colombia

**Zuray Andrea Melgarejo Molina**

Docente Asociada

Universidad Nacional de Colombia

**Sergio Esteban Bustos Sierra**

Docente Ocasional - Universidad Nacional de Colombia

Corrección de Estilo (PGP)

**Manuela Rondón Triana**

**Diana Consuelo Luque Villegas**

Diseño y diagramación // Portada y Contraportada (PGP)

**Sergio E. Bachiller Medina**

**Jose Castro Garnica**

Imágenes y fotografías

**unsplash.com | freepik.com**

El material expuesto en esta edición puede ser distribuido, copiado y expuesto por terceros si se otorgan los créditos correspondientes. Las obras derivadas del contenido del presente volumen/número deben contar con el permiso del (de los) autor(es) de la obra en cuestión. No se puede obtener ningún beneficio comercial por esta publicación.

El proyecto estudiantil de estudios contabilidad para todos y para todas –CONTOD@S es una iniciativa estudiantil que busca fomentar el pensamiento crítico y la investigación sobre diversas temáticas relacionadas a la contabilidad, entendiendo esta última como un cuerpo de conocimiento amplio y diverso. Así, la revista ACCOUNTTEE, refleja el arduo trabajo desarrollado por los integrantes y profesores del grupo.

# CONTENIDO

- 6** *Editorial* › El pensamiento crítico como pilar de la profesión contable en busca del progreso social  
*Juana Valentina Castaneda Salazar*
- 8** La incoherencia de la uniformidad: crítica a la adopción de las NIIF en Colombia  
*Miguel Angel Novoa Parra*
- 20** Auditores internos y alta administración: aliados disfrazados de enemigos  
*Cristina de los Angeles Moscoso Alvarez*
- 32** La revelación de información y el paradigma de la utilidad  
*Lucio Alfonso Muñoz Adarme*

# EDITORIAL: EL PENSAMIENTO CRÍTICO COMO PILAR DE LA PROFESIÓN CONTABLE EN BUSCA DEL PROGRESO SOCIAL



**Juana Valentina Castañeda Salazar<sup>1</sup>**

A través de nuestro paso por la universidad, hemos podido tener algunos acercamientos a lo que la disciplina contable aporta al mundo empresarial y a las ciencias económicas. Sin embargo, la academia también nos ha hecho conscientes de que la sociedad tiene ciertas necesidades que se deben atender y que, desde una primera mirada, parece que no tienen relación con nuestra profesión. No obstante, si las vemos detalladamente, notamos que son inherentes a la condición humana más que a alguna carrera en específico, por lo cual resulta interesante ver cómo, desde la contaduría, podemos aportar nuestro granito de arena.

En este proceso de reconocernos en comunidad, de identificar las carencias y necesidades de nuestra sociedad y apropiarnos de ella, tenemos grandes herramientas de transformación, como contadores. Con estas herramientas, vale la pena pensar para no tener un transitar superfluo en el ejercicio de nuestras carreras, y en el desarrollo de nuestra vida profesional, que permita generar aportes que, en alguna medida, mejoren la calidad de vida de alguien más.

En este sentido se vuelve necesario desarrollar un pensamiento crítico que nos permita ver más allá de lo que en principio tenemos a nuestro alcance, para tener la capacidad de cuestionarnos, de repensarlo todo desde los sentires propios y siempre en busca del bien común. Este quinto volumen de la revista Accountee presenta justamente esa

---

<sup>1</sup> Estudiante de Contaduría Pública. Universidad Nacional de Colombia. [jcastanedas@unal.edu.co](mailto:jcastanedas@unal.edu.co)

capacidad que tenemos de ver las cosas cotidianas bajo un filtro crítico, para poder identificar qué cosas funcionan en el sistema, cuáles podrían mejorar y cómo podríamos contribuir a ese mejoramiento. Este volumen cuenta con aportes excepcionales al desarrollo de la profesión, como un análisis a aspectos como la convergencia con estándares internacionales, el rol que tienen los auditores al interior de una organización y la propuesta de valor, tan mencionada en las ciencias económicas.

La invitación sería justamente a inspirarse en el ejemplo de los autores de estos artículos y continuar trabajando por cultivar esa curiosidad casi infantil que es el motor del cambio. Plantear las preguntas adecuadas es casi siempre más importante que conseguir respuestas y, mientras en la profesión contable se sigan planteando interrogantes, seguirá habiendo mentes arriesgadas que impulsen el progreso, pero siempre un progreso que implique pensar en los demás, en lo justo, en lo local, en lo necesario.

En un mundo permeado por procesos de globalización, el pensamiento crítico permite transitar hacia una sociedad del conocimiento, donde seremos capaces de reconocer el potencial de nuestros saberes y aprovecharlos para contribuir al bienestar de la sociedad. Esto, a fin de cuentas, debería ser el objeto de cualquier profesión, más allá de lo que económicamente pueda aportar.

# LA INCOHERENCIA DE LA UNIFORMIDAD: CRÍTICA A LA ADOPCIÓN DE LAS NIIF EN COLOMBIA

*Miguel Angel Novoa Parra<sup>1</sup>*

## **Resumen**

La regulación contable internacional del IASB busca proteger a los inversionistas y mejorar la eficiencia del mercado financiero; sin embargo, su adopción global no siempre considera las particularidades empresariales y sociales de cada país, como Colombia. Este documento analiza críticamente las implicaciones de esta adopción en Colombia, enfocándose en tres áreas: la adaptación de las normas al contexto local, la relevancia de la información financiera para la toma de decisiones y las limitaciones a la innovación contable. Se concluye que la regulación debe ser adaptable y considerar las necesidades locales, evitar la captura regulatoria, promover la equidad y fomentar la innovación para contribuir al desarrollo económico y social sostenible.

### **PALABRAS CLAVE:**

- Regulación contable internacional
- IASB
- NIIF
- Adopción contable en Colombia
- Innovación contable.

.....  
<sup>1</sup> Estudiante de Contaduría Pública y Administración de Empresas. Universidad Nacional de Colombia. mnovoa@unal.edu.co



## ***Abstract***

The international accounting regulation of the IASB aims to protect investors and improve financial market efficiency. However, its global adoption does not always consider the business and social particularities of each country, such as Colombia. This document critically analyzes the implications of this adoption in Colombia, focusing on three areas: the adaptation of the standards to the local context, the relevance of financial information for decision-making, and the limitations to accounting innovation. It concludes that regulation must be adaptable and consider local needs, avoid regulatory capture, promote equity, and encourage innovation to contribute to sustainable economic and social development.

## ***CLASIFICACIÓN JEL:***

M41, G18, O16, O31.

## ***KEYWORDS:***

- International accounting regulation
- IASB
- NIIF
- Accounting adoption in Colombia
- Accounting innovation

## **Introducción**

La regulación contable internacional, promovida por el International Accounting Standards Board (IASB) en Inglaterra, se fundamenta en las dinámicas del mercado de capitales, y tiene la protección de los inversionistas y la eficiencia de los mercados financieros como sus objetivos principales. En los primeros años de la formación académica se les dice a los estudiantes que las normas internacionales sirven para la comparabilidad y facilidad de la toma de decisiones de los distintos agentes económicos y sociales que se relacionan con las firmas o, por su nombre en inglés, con los stakeholders.

A simple vista, la adopción global de estos estándares se presenta como una gran oportunidad para que la inversión se dinamice y las economías de distintos países puedan atraer capital para sus compañías. Sin embargo, no se ha tenido en cuenta las diferentes dinámicas empresariales y sociales (las cuales son, a fin de cuentas, las que determinan el sistema contable de los países) y, por consiguiente, la aplicación de una normativa que responda a sus necesidades.

Así pues, el objetivo del presente texto es reflexionar, desde un enfoque crítico, sobre algunas de las implicaciones económicas y sociales que han conllevado la adopción de las normas del IASB en el entramado empresarial y profesional de Colombia, ahondando en los siguientes temas: adopción y adaptación de las normas en el contexto nacional; relevancia de la utilidad informativa de los estados financieros y, por último, limitaciones de la regulación a la innovación técnica de la disciplina contable.

Un tema bastante relevante que no se suele abordar, pero que se considera de gran relevancia con respecto a la normatividad internacional son las repercusiones que las Normas Internacionales de Información Financiera (NIIF) han tenido en los procesos de financiarización a nivel global y local, trabajado por Chiapello (2016). Este análisis implica considerar cómo la adopción de las NIIF ha afectado las prácticas financieras, las estrategias de inversión y la toma de decisiones en los diversos mercados internacionales, destacando la necesidad de evaluar no solo los beneficios, sino también los posibles desafíos y riesgos asociados con la implementación de estas normativas contables.

## ***Metodología***

En la presente investigación se aplica una metodología cualitativa para abordarla problemática de la adopción de las normas del IASB en Colombia mediante una revisión de literatura académica relacionada. Asimismo, se emplea un enfoque crítico y exploratorio para analizar las implicaciones económicas y sociales de esta regulación contable internacional. El alcance del texto incluye un análisis detallado de la adaptación de las normas contables en el contexto colombiano, la relevancia de la información financiera para la toma de decisiones y las limitaciones que la regulación impone a la innovación en la disciplina contable.

## ***Resultados y discusión***

### ***Adopción y adaptación de las normas en el contexto nacional e internacional***

La adopción de las normas internacionales de contabilidad fue un fenómeno más de la globalización. En línea con los planteamientos de Bustamante García (2010), la inminente ola económica neoliberal que internacionalizó los mercados y las relaciones comerciales entre países propició la expansión libre del flujo de capitales a nivel global. En este contexto, las necesidades de este nuevo mundo globalizado y neoliberal no fueron ajenas a la contabilidad; se requirió la implementación de un marco que facilitara la comparabilidad de la información financiera contable emitida por las empresas en todo el mundo. En última instancia, se buscó que esta normativa respondiera a las demandas de los inversionistas interesados en internacionalizar su portafolio.

Los países del primer mundo, más específicamente los europeos decidieron adoptar, en el año 2000, las normas que emitía ya para ese entonces el IASB (recientemente reformado del IASC) al ver que la mayoría de las multinacionales que operaban en estos territorios emitían sus informes de acuerdo con este marco (Zeff, 2012). Al parecer, los estándares respondían a las necesidades informativas del sector multinacional europeo, el cual, desde hacía unos años, al igual que algunas grandes empresas estadounidenses, emitía sus estados financieros en conformidad con las NIC. Así pues, el IASB empezó a consolidar su dominancia en la regulación contable internacional.



En el caso de Colombia, la presión global en torno a la competitividad y la liberalización económica llevó a la implementación de este marco normativo a través de la Ley 1314 de 2009 (Bustamante García, 2010). Inicialmente como lo señalan (Rodríguez Rodríguez et al., 2015) se podría decir que esta fue una oportunidad para que el país se ajustara a las dinámicas internacionales y pudiera participar en ese capitalismo competitivo que ‘favorece el desarrollo económico’. Sin embargo, ha de recalcarse que las NIIF están inicialmente orientadas a responder a las necesidades de los mercados financieros del primer mundo, cuya estructura es robusta y diversificada. En un país como Colombia, donde más del 96 % del tejido empresarial está conformado por micro y pequeñas empresas (MCIT, 2023), es difícil saber si la aplicación tajante de las NIIF es apropiada.

Resulta sorprendente que, dadas las condiciones del entorno empresarial colombiano, las normas internacionales se hayan adoptado sin modificaciones (excepto en sectores como el financiero y de salud, que cuentan con aplicaciones específicas). Según las disposiciones legales, el Consejo Técnico de la Contaduría Pública (CTCP) es responsable de revisar y ajustar estos estándares antes de su implementación en el país; no obstante, los ajustes realizados a las NIIF para adaptarlas a las necesidades particulares del entorno empresarial colombiano han sido prácticamente inexistentes. Bolaños (2018) comenta que solo mediante un marco normativo eficiente se logra el equilibrio entre sociedad y empresas privadas. En algunas economías, las decisiones políticas perjudiciales, más que la falta de recursos, imponen restricciones y distorsiones, especialmente para las MiPyMes. Además, agrega que:

En este específico aparte Colombia es una muestra de ello, tal es el caso de las NIIF para PyMes, que fueron copiadas tal cual, del paquete normativo emitido por el IASB, con un presupuesto de igualdad y desarrollo empresarial sin distinción de condiciones socioeconómicas locales, regionales, nacionales, continentales y mundiales. Magno error, sin diagnóstico previo alguno prescribir medicamentos para un cefalea cuando el paciente padece valvulopatía. (Bolaños, 2018, p. 7)

Distinto es el caso en el ámbito europeo, ya que los reguladores emprendieron la tarea de adecuar los estándares contables a las particularidades de sus entornos empresariales. Como señala Nobes (2015), a pesar de la adopción de las Normas Internacionales de Información Financiera (NIIF) para la presentación de informes financieros, su uso solo es obligatorio para las grandes empresas multinacionales y consolidadas en Europa. Las normas se han adaptado a las micro, pequeñas y medianas empresas para satisfacer las necesidades contables específicas de su contexto económico. Esta estrategia refleja una aproximación cuidadosa y personalizada, que reconoce las diversidades económicas en la Unión Europea y asegura la aplicabilidad y relevancia de las normativas contables en diversos contextos empresariales.

Debe tenerse en cuenta que la aplicación de un nuevo marco normativo y, en general, la creación y emisión de información implican un costo asociado. Los directivos tanto de las grandes como de las pequeñas y medianas empresas, así como también los contadores, tuvieron que emprender la tarea de formarse y transformar su contexto para adecuarse a las nuevas disposiciones legales, tarea que no ha de ser nada económica. A modo de conexión con la siguiente sección, se considera necesario cuestionar qué tan relevante es para los usuarios de los estados financieros la información que estas empresas emiten y si tanta inversión en la transformación del sistema contable ha rendido frutos en aquella utilidad de la información financiera para la toma de decisiones.

## ***Relevancia de la utilidad informativa de los estados financieros***

La relevancia de los estados financieros para los usuarios de la información ha sido cuestionada durante los últimos años, como Lev y Gu (2017) argumentan de manera concisa en su obra ***El final de la contabilidad: La contabilidad actual está muriendo. Cómo informar de lo que realmente importa a accionistas y directivos***. En este trabajo, se puede encontrar críticas bastante fuertes e interesantes sobre de la relevancia actual de los informes financieros.

Inicialmente, los estados financieros son herramientas fundamentales para la toma de decisiones, cálculos de rendimiento, solvencia y desempeño. Esto haría pensar que la información financiera, ampliamente regulada, dinamiza y desarrolla los mercados

y las empresas; sin embargo, atendiendo a estudios empíricos realizados por Lev y Gu (2017), el panorama no es alentador. Según su estudio, los informes de las empresas de la industria del acero en Estados Unidos no han cambiado significativamente de estructura en más de 100 años. Solo hay una saturación de información en notas y pies de página que no aportan mayor valor al análisis.

En este sentido, la pérdida de la relevancia en la contabilidad puede estar asociada a varios factores. Ha de recalcarse la pérdida de, si se puede decir así, rigurosidad en el reconocimiento de hechos y transacciones. La cantidad de opciones que dejan las normas a los creadores de la información financiera para realizar estimaciones en torno a los activos, los ingresos, etc., mediante métodos matemáticos y estadísticos, es bastante cuestionable. La permisibilidad que se les ha dado a las proyecciones y estimaciones que realizan los gerentes, además del predominio del juicio profesional, permite que la creación de la información contable esté llena de subjetividad. Por esto, es la razonabilidad más que la objetividad la directriz para la creación de informes.

Teniendo esto en cuenta, los inversionistas actualmente optan por tomar la información que requieren para realizar sus inversiones de fuentes externas, como de analistas financieros o ratings y calificaciones de crédito. En este punto se aprecia que, aquel objetivo de emitir informes para atraer accionistas a la empresa se está desvaneciendo. Siguiendo los planteamientos de Lev y Gu (2017), si los propietarios del capital prefieren consultar la información proporcionada por los analistas, quienes la resumen y sintetizan hábilmente en informes fáciles de entender, la emisión de estados financieros se convierte en un mero trámite para cumplir con las disposiciones legales. Esto implica un costo para las empresas y no contribuye significativamente a la transparencia de la información contable.

Los reguladores, en este caso, el IASB, deben ajustar las normas para la representación objetiva de la información contable, además de orientar su regulación para responder a las necesidades de los usuarios de la información. Es importante notar que, en el interior de la organización, los gerentes y responsables de la gestión de las firmas no basan sus decisiones en los estados financieros. Con la ayuda del equipo contable se realizan informes de desempeño. Mediante técnicas de contabilidad de gestión, los

gerentes pueden orientar sus decisiones sin la necesidad de acudir a los datos de los estados financieros. Ha de resaltarse que dicha información, al no estar regulada y requerida en los informes, no es revelada, lo cual debilita, aún más, los objetivos de rendición de cuentas que se esperan de la contabilidad.

Así pues, se podría argumentar que la regulación internacional no responde adecuadamente a las necesidades de sus principales beneficiarios. Esto plantea la pregunta: ¿para quién se emiten realmente los estándares? Deegan y Unerman (2011), quienes dedican un capítulo completo de su libro a este tema, presentan la ‘teoría de la captura’, junto con Sunder (1997). Según esta teoría, los organismos reguladores pueden perder credibilidad e independencia al ser influidos por diversos sectores que guían la regulación conforme a sus propios intereses. En el caso de Colombia, es posible que la presión ejercida por entidades internacionales y sectores con gran poder económico haya influido en el CTCF, impidiendo que la regulación se modifique y evitando así inconvenientes para esos sectores.

Para finalizar esta sección, es importante resaltar la poca voluntad que tienen los reguladores de innovar y emitir normas que respondan a cambios inmediatos que vive el mundo económico día a día. Estas limitaciones terminan perjudicando a la profesión misma que, al estar centrada en el seguimiento al pie de la letra de las disposiciones legales, deja de lado la creación de conocimiento y nuevas técnicas que permitan dinamizar la disciplina, para así responder a los entornos cambiantes.

### ***Limitaciones de la regulación a la innovación técnica de la disciplina contable***

Varias son las posiciones que se tienen frente a la regulación contable. Algunos de los puntos de vista, el enfoque de libre mercado, expuesto también por Deegan y Unerman (2011), señala que, si se da libertad en la creación de información contable financiera, las empresas buscarán revelar la cantidad de información precisa y de calidad para que las señales de que su negocio está en buenas condiciones se presenten a los usuarios de este nuevo mercado. Las consecuencias de la falta de información, para las compañías y los gerentes, se verían reflejadas en la falta de inversión y crédito. Así, se plantea una utopía de mercado en la que las fuerzas de oferta y demanda regularían el equilibrio de información y las compañías no requerirían una regulación asfixiante que limitara su actuar.

La otra cara de la moneda se centra en la regulación para el control del comportamiento de los individuos. Durante las grandes crisis financieras, se ha podido ver que la falta de regulación les permite a los profesionales inescrupulosos actuar de maneras incorrectas y mancillar el nombre de la profesión. Esto ha causado que las entidades encargadas de la normatividad emitan reglas que limiten el actuar de los irresponsables.

A pesar de estas claras consecuencias, la normatividad termina por frustrar las nuevas posibles prácticas que ayudarían al rejuvenecimiento y mejoramiento de los procesos de representación y valoración contables. Este es un enfoque que plantean Lev y Gu (2017), así como Sunder (1997). En sus trabajos, las posturas son bastante claras: la estandarización eleva los gastos y desincentiva la innovación disruptiva más allá de los estándares establecidos; así mismo, la uniformidad que plantea la regulación contable impide el rejuvenecimiento de la disciplina, ya que la diversidad suele conllevar experimentación y evolución.

Las distintas posturas resultan en un debate sin fin. Una posible solución que plantea Sunder (1997) y que puede atender a las distintas posturas es la que hace con la siguiente metáfora: «En lugar de preparar un plato partiendo de cero, encontramos más eficiente utilizar algunos ingredientes comunes, parcialmente procesados. Igualmente, al construir una casa, es normalmente eficiente utilizar algunas partes prefabricadas» (pp. 274-275). Con esto, hace alusión a que las normas contables deberían contener ciertos principios fundamentales que fomenten las buenas prácticas sin restringir y limitar la innovación disciplinaria.

## **Conclusiones**

La regulación contable es un tema con muchas aristas por pulir. Las aplicaciones disyuntivas, más que armonizar, irrumpen en la cultura empresarial y profesional de los distintos países. Además, hay distintos cuestionamientos a la utilidad de la información financiera. Asimismo, la captura de los entes reguladores, y la falta de innovación contable debida a la misma normatividad son solo algunos de los debates actuales.

Ha de tenerse en cuenta que la cultura organizacional no es la misma en todos los países y los reguladores internacionales, tanto como los nacionales, deben prestar el debido cuidado a las disposiciones que emiten. La regulación no debe convertirse en un lastre para las compañías de un territorio. Esta debe armonizar las prácticas de los individuos, respondiendo a sus necesidades colectivas, lo cual sería posible con unos organismos independientes y conscientes de su contexto.

No debe promoverse la captura económica por parte de distintos sectores con gran influencia que afecten a los más vulnerables. A fin de cuentas, los intereses principales se ven opacados por intereses oscuros y egocéntricos que no permiten el desarrollo económico y social que tanto anhelan los ciudadanos colombianos. La regulación debe atender a la equidad socioeconómica y promover las buenas prácticas profesionales, sin asfixiar posibles perfeccionamientos de técnicas y la creación de conocimiento académico enriquecedor.

En conclusión, es esencial considerar la necesidad de una regulación contable adaptable a la diversidad cultural y empresarial global. La transparencia, independencia y enfoque en el bienestar social son fundamentales. La regulación debe fomentar la responsabilidad, evitar la captura regulatoria y estimular la innovación, contribuyendo así al progreso sostenible y al desarrollo integral.

## **Referencias**

- Bolaños, L. D. C. (2018).** NIIF para PyMes: relación costo beneficio del proceso de adopción y convergencia para la PyMes en Colombia. IV Encuentro nacional de profesores de contaduría pública.
- Bustamante García, H. C. (2010).** El interés público en la nueva base institucional de la regulación contable en Colombia. Comentarios generales a propósito del proceso de convergencia hacia estándares contables internacionales. Contaduría Universidad De Antioquia, (56), 81-104.
- Chiapello, E. (2016).** How IFRS Contribute to the Financialization of Capitalism. En IFRS in a Global World: International and Critical

Perspectives on Accounting (pp. 71-184). Springer International Publishing.

**Congreso de la República de Colombia. (2009).** Ley 1314 de 2009.

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

**Deegan, C. y Unerman, J. (2011).** Financial Accounting Theory.

McGraw-Hill.

**García Lopez, D. J. (2016).** La importancia de las NIIF en Colombia:

un reto para los contadores públicos. [Tesis de especialización. Universidad Militar Nueva Granada]. <https://repository.unimilitar.edu.co/server/api/core/bitstreams/6422cf71-2579-4fd8-bdbc-be04c6af9c4f/content>

**International Accounting Standards Board. (2018).** Conceptual

Framework for Financial Reporting. [https://www.xrb.govt.nz/dmsdocument/3124/#:~:text=The%202018%20Conceptual%20Framework%20includes,Statements%20of%20Financial%20Accounting%20Concepts.?](https://www.xrb.govt.nz/dmsdocument/3124/#:~:text=The%202018%20Conceptual%20Framework%20includes,Statements%20of%20Financial%20Accounting%20Concepts.)

**Lev, B. y Gu, F. (2017).** El final de la contabilidad: La contabilidad actual

está muriendo. Cómo informar de lo que realmente importa a accionistas y directivos. Profit Editorial.

**Ministerio de Comercio, Industria y Turismo (MCIT). (21 de abril**

**de 2023).** Las microempresas fortalecen el tejido empresarial colombiano. MINCIT. <https://www.mincit.gov.co/prensa/foto-noticias/microempresas-fortalecen-el-tejido-empresarial>

**Nobes, C. (2015).** International differences in IFRS adoptions and IFRS

practices. En Stewart Jones (Ed.) The Routledge Companion to Financial Accounting Theory (pp. 167-196). Routledge.

**Rodríguez Rodríguez, N. A., Neiva Ardila, J. F. y Páez Duarte, J. C. J.**

**(2016).** ¿Los Estándares Internacionales de Información Financiera –NIIF– convergen con el enfoque del contexto actual de Colombia? *Activos*, 13(25), 187-202.

**Sunder, S. (1997).** *Theory of Accounting and Control*. South-Western College Pub.

**Zeff, S. A. (2012).** The Evolution of the IASC into the IASB, and the Challenges it Faces. *The Accounting Review*, 87(3), 807-833.



# AUDITORES INTERNOS Y ALTA ADMINISTRACIÓN: ALIADOS DISFRAZADOS DE ENEMIGOS

*Cristina de los Angeles Moscoso Alvarez<sup>1</sup>*

## **Resumen**

¿El auditor interno es un aliado o enemigo de la alta administración? Como sistema, una organización se compone de nodos interconectados que se orientan hacia un objetivo común enfocado en el logro de las metas empresariales. El equipo de auditoría interna y la alta dirección de una compañía son dos de esos nodos. No obstante, se ha consolidado una relación tensa entre ambos debido, principalmente, a la percepción de que el auditor interno se limita a destacar los desaciertos de la administración, presentando hallazgos de auditoría en los informes. Por ello, en el dinámico contexto empresarial actual, se demanda un redimensionamiento del rol del auditor interno y se exhorta a las compañías a conformar equipos de auditoría interna con profesionales que, además de comprender la organización e identificar los riesgos a los que se enfrenta, también sean capaces de desarrollar planes de acción y prevención para mejorar la toma de decisiones. A este respecto, se pretende examinar la relación entre el auditor interno y la alta dirección, destacando la importancia del nuevo y redimensionado modelo de auditor interno como un profesional que emerge para establecer una alianza estratégica y complementaria con los altos mandos administrativos, en función de generar valor y contribuir a una gestión empresarial efectiva basada en riesgos.

### **PALABRAS CLAVE:**

- Auditor interno
- Alta administración
- Vínculo profesional riesgos
- Alianza estratégica y complementaria
- Gestión empresarial.

<sup>1</sup> Estudiante de Contaduría Pública y Administración de Empresas en la Universidad Nacional de Colombia, sede Bogotá - cmoscosoa@unal.edu.co



## ***Abstract***

Is the internal auditor an ally or enemy of senior management? As a system, an organization is composed of interconnected nodes oriented toward a common goal focused on achieving business objectives. The internal audit team and senior management are two of these nodes. However, a tense relationship has developed between them, mainly due to the perception that the internal auditor is limited to highlighting management's missteps, presenting audit findings in reports. Therefore, in today's dynamic business environment, a redefinition of the internal auditor's role is required, and companies are urged to form internal audit teams with professionals who, in addition to understanding the organization and identifying risks, can also develop action and prevention plans to improve decision-making. This study aims to examine the relationship between the internal auditor and senior management, emphasizing the importance of the new and redefined model of the internal auditor as a professional who emerges to establish a strategic and complementary alliance with senior management, contributing to risk-based effective business management and generating value.

### ***KEYWORDS:***

- Internal auditor
- Senior management
- Professional relationship risks
- Strategic and complementary alliance
- Business management.

### ***CLASIFICACIÓN JEL:***

M42, 632, L21, L22.

## ***El riesgo que desafía a la compañía***

Al interior del entorno organizacional se ha construido una imagen que dibuja la existencia de una conflictiva y tensa relación entre el auditor interno y los altos mandos administrativos. El origen de la divergencia entre estos dos cargos imprescindibles para la compañía requiere retomar el tradicional rol del auditor interno basado en la protección del valor de la compañía mediante la identificación y gestión de riesgos, así como la supervisión del cumplimiento de los requerimientos normativos. Desafortunadamente, algunos auditores internos no han evolucionado al mismo ritmo que el dinámico mundo empresarial. En consecuencia, su papel se ha limitado a evaluar las acciones y decisiones de la administración, resaltando solo hallazgos de auditoría que reflejen los errores y la inapropiada gestión empresarial de la alta dirección.

En ese sentido, los administradores han desarrollado una concepción del auditor interno como un cargo que interfiere y obstaculiza su trabajo. No obstante, la labor del nuevo auditor interno no consiste solo en exaltar los desaciertos administrativos. En cambio, puede convertirse en un socio estratégico de la alta dirección para ampliar la comprensión de la empresa y los riesgos a los que se enfrenta, desarrollando rutas de acción enfocadas en la estrategia y planificación, como insumo para mejorar la toma de decisiones. De esta manera y sin dejar de generar valor, la figura del auditor interno tiene el potencial de establecer una alianza estratégica con la alta dirección si se redimensiona el rol de la auditoría interna y se construye un vínculo de complementariedad entre ambas profesiones, lo cual facilitaría el trabajo conjunto en pro del cumplimiento de los objetivos organizacionales.

## ***El rol interconectado del auditor interno y la alta dirección en el sistema organizacional***

Desde una visión sistémica, una organización se concibe como un sistema integrado por elementos interrelacionados entre sí y orientados hacia un propósito común que va más allá de solo generar altas utilidades al final del periodo. Este enfoque pretende analizar integralmente el contexto en el que se encuentra inmerso la compañía, la cual, al ser un sistema, se transforma en una red de nodos interconectados y en constante cambio. Esto le permite adaptarse a los fenómenos externos que afectan e inciden en el comportamiento estratégico y competitivo de la compañía.

A partir de eso, se establece que el auditor interno y los miembros de la alta dirección son dos de los múltiples nodos que componen al sistema para el cual trabajan y que se denota como 'organización'. En general, el departamento de auditoría interna, en el ejercicio de una actividad objetiva, evalúa permanentemente el funcionamiento de los procesos y áreas, examinando los controles diseñados para gestionar los riesgos existentes y potenciales. Mientras tanto, la alta dirección es un órgano cuya composición varía dependiendo de la estructura organizacional. Comúnmente, se refiere a la junta directiva, la presidencia, dirección o gerencia de la compañía. En cualquier caso, se trata de un grupo de directivos que, administrando y coordinando los recursos, procesos y el personal de una compañía, toma decisiones y ejecuta proyectos y estrategias para alcanzar el logro de los objetivos.

Implícitamente, se evidencia que, aunque cada uno cumple funciones distintas, ambos persiguen un propósito en común: cumplir con el objetivo social de una compañía, procurando el crecimiento y permanencia de esta en el mercado por medio de la adecuada gestión de riesgos. Por consiguiente, es indispensable que exista una conexión capaz de enlazar la labor de ambos nodos. De hecho, «[...] la auditoría interna fue reconocida como un importante complemento empresarial, dado su papel de supervisión y cumplimiento de funciones» (Arias, 2018, citado en Rojas, 2018, p. 130).

## **¿“Amienemigos”?**

Si bien la relación entre el auditor interno y los altos mandos administrativos no es de completa enemistad o disparidad, tampoco se ha consolidado completamente un nexo que los vincule como aliados. En pocas palabras, se trata de una situación en la que el auditor interno evalúa, supervisa e incluso retroalimenta –de forma objetiva y sistémica– el trabajo de la alta dirección y las operaciones bajo su ámbito (Chambers, 2021).

Además de ofrecer aseguramiento, la auditoría pretende plantear «[...] recomendaciones que contribuyan a la mejora continua de los diferentes procesos, para que la empresa funcione con eficiencia y transparencia cumpliendo la regulación» (Montes et al., 2017, p. 75). El escenario ideal sería que la alta dirección mostrara disposición para escuchar los resultados obtenidos por el auditor interno en su labor y, a partir de allí, que administradores y auditores trabajaran de la mano para apoyar la gestión organizacional.

La realidad, empero, no siempre coincide con los ideales ‘teóricos’ que describen las funciones de ambas profesiones y sobre los cuales se deduce que existe un grado de complementariedad entre auditores internos y la alta dirección para lograr una gestión empresarial efectiva. El problema radica en que muchas empresas han sido ‘invadidas’ por equipos de auditoría interna tradicionales y ciertamente anticuados, lo cual no es necesariamente perjudicial, pero profesionales de este tipo no están a la altura del contexto actual.

El nuevo modelo de auditor interno, por un lado, deja atrás el uso de la técnica del check-list para verificar si los procesos y la operación de la empresa cumplen o no con la regulación correspondiente. Por otro lado, no se centra en presentar informes que destacan hallazgos de auditoría que cuestionan la administración de la alta dirección, especialmente cuando a veces ni siquiera tiene pleno conocimiento de la compañía. Además, en lugar de limitarse a labores de aseguramiento, el nuevo auditor interno considera la realización de acciones de prevención para apoyar la gestión de riesgos.

Ese rol anacrónico y desactualizado (pero vigente) del auditor interno, solo impide trabajar de la mano con la administración. Es prácticamente imposible establecer una alianza estratégica o un vínculo de apoyo a la gestión con una persona que, en el marco de sus funciones, solo solicita información con el propósito de buscar errores e inconsistencias que comunicará a la junta directiva, asegurándose de que su labor de informar haya sido cumplida ‘satisfactoriamente’. Eso no es trabajo en equipo. Es una serie de acciones que carecen de alcance, mentalidad de riesgos, pensamiento crítico-analítico e incluso de empatía para garantizar una comunicación asertiva de los hallazgos, las causas y las medidas preventivas o de gestión estratégica.

Por tal razón, aquella situación de disparidad y divergencia entre el auditor interno y la alta dirección implica un riesgo para la ejecución de las metas corporativas sobre las cuales se cimenta el modelo de negocio de una compañía. No es que haya incompatibilidad entre ambas profesiones. La ‘repelencia’ entre estos nodos demanda el redimensionamiento de la concepción de auditoría interna, traducida en hechos aterrizados a la realidad y puestos en práctica por los profesionales cuanto antes.

## ¿Cuál es la verdadera tensión?

Para ahondar en este camino, Chambers (2021) plantea diversas fuentes de tensión que dan origen a la presunta relación de enemistad. Y, así como todo riesgo representa una oportunidad, los siguientes factores reflejan la posibilidad de redimensionar el rol del auditor interno y su potencial para ser un aliado que apoye estratégicamente a la alta dirección «[...] mediante una cultura organizacional que ejerza proactividad y actitud de mejora» (Morales, 2015, p. 4).

El primer asunto para abordar se relaciona con los recursos presupuestados destinados al departamento de auditoría interna. No existe un manual que establezca el nivel o monto de inversión requerido para instaurar un equipo de auditores internos profesionales, competentes y dotados de las herramientas necesarias para llevar a cabo su misión, pero sí es claro que hacerlo representa un costo significativo.

El auditor interno depende funcionalmente de la junta directiva que lo elige. Cuando la empresa atraviesa circunstancias en las que se ve obligada a recortar presupuesto, la alta dirección toma decisiones y el personal de auditoría interna, generalmente, es uno de los primeros afectados. En ese momento surge la tensión. Por esta razón, es necesario e imperativo «[...] recordar a la administración que su principal arma para el cumplimiento eficiente, eficaz y económico de los objetivos es [...] establecer un sistema de auditoría interna» (Pereira, 2015). Enfrentar una situación de trade-off como esta implica que el nuevo auditor interno justifique razonablemente por qué incurrir en costos para el departamento de auditoría. Para ello, debe hacer honor al propósito de su profesión: generar valor a la empresa. Además, cabe precisar que riesgos de diversos tipos materializados o fraudes no detectados y con consecuencias prácticamente irreversibles implican un precio mayor que implementar un departamento de auditoría competente y capaz de actuar en modo preventivo y no reactivo, lo que resulta más apremiante.

En virtud de lo anterior, no será un auditor centrado en cumplir la normativa; la empresa tendrá a su disposición un equipo de socios estratégicos que proporcionen información sobre «los objetivos, los riesgos y las oportunidades de la organización» (Suárez, 2024), demostrando que el proceso de auditoría interna es indispensable para la alta administración y lo requiere para la toma eficiente de decisiones (Zambrano y Carreño, 2022).

El segundo tema que podría generar discordia entre los altos mandos administrativos y el auditor interno se basa en las expectativas divergentes respecto a los informes de auditoría. Mientras que la alta administración suele esperar que se elogie y halague su desempeño, los auditores, en el marco de la supervisión permanente a las operaciones de una compañía, pretenden mostrar la realidad organizacional tal como es, señalando tanto debilidades como fortalezas y oportunidades de mejora (López et al., 2018).

Es claro que, si gran parte de los hallazgos de auditoría son desaciertos de la administración (verificados y comprobados mediante evidencias), no será bien recibido por la alta dirección, especialmente cuando se les otorga una calificación 'No satisfactoria'. Sin embargo, esta no es razón para que el auditor elimine, modifique o altere los resultados del informe. Chambers (2021) señala que, en tal caso, la clave es la comunicación asertiva con el auditado y la forma en cómo se reporta la información; debe ser clara, concisa (sin omisión) y por supuesto, fundamentada en evidencias. En este punto, aunque la prudencia y la no revelación de información confidencial hacen parte de las labores del auditor, esto no implica que deba abstenerse de alertar sobre una situación encontrada. Ser cauteloso no es sinónimo de silencio absoluto.

Por lo anterior, se torna elemental establecer canales de comunicación directa con la Junta Directiva que le permita al equipo de auditoría interna visualizar un panorama amplio de los riesgos que podrían afectar la operación de la compañía, con el fin de «[...] tomar medidas proactivas e integrarlas dentro de su plan anual de trabajo» (Suarez, 2024). De igual forma, el diseño de estas redes comunicativas demanda redimensionar el rol del auditor interno de calidad. Para empezar, «[...] el perfil comúnmente aceptado en Colombia [...] corresponde a una persona con formación técnica, tecnológica o profesional [...] y con conocimientos en Informática. Igualmente, debe contar con una formación complementaria en su área de conocimiento» (Quintero, 2018, p. 155). Acto seguido, el auditor interno debe ser capaz de identificar y comunicar oportunamente los riesgos propios de la compañía.

Adicional a la evaluación independiente, debería estar en la facultad de proponer o recomendar soluciones factibles para evitar la materialización de los riesgos. Sus funciones no se limitan al aseguramiento de las operaciones; la asesoría y consultoría hacen parte de las labores del nuevo auditor interno que le permiten apoyar a la

alta dirección en la gestión de riesgos. Por ello, el valor agregado de esta profesión se demarcará, principalmente, por la aptitud para identificar las causas de una inconsistencia o desacierto en la gestión empresarial, así como las que producen un riesgo y pueden llevar a su materialización.

Determinar los factores causales permite que la auditoría interna se convierta en «[...] una herramienta de apoyo estratégico al cumplimiento de los objetivos en las organizaciones» (Morales, 2015, p.4). Esto contribuye a la gestión y administración eficaz de los recursos y procesos. Del mismo modo, «[...] el entorno profesional exige que los auditores internos tengan conocimiento multidisciplinario y posean competencia técnica» (Angulo, 2006, p. 11). No obstante, si se desconoce la compañía y no se tiene una visión global sobre sus características, objeto social, entorno, partes interesadas, estructura organizacional y demás aspectos, es probable que no se reconozcan adecuadamente los riesgos y, mucho menos, que el auditor pueda ser un aliado estratégico de la alta administración. Así, el nuevo auditor interno necesita conocer a fondo la empresa. De lo contrario, no podrá ayudar en el cumplimiento de los objetivos organizacionales y, por consiguiente, tampoco generará valor.

## ***El nuevo auditor interno como un socio estratégico de la alta dirección***

A lo largo del ensayo se ha insistido en la necesidad de redimensionar la concepción de la auditoría interna en el marco empresarial. Esto permitirá trascender la relación de ‘enemistad’ que el auditor tradicional ha desarrollado con la alta dirección. Sin embargo, diseñar una alianza estratégica con los altos mandos administrativos también requiere que estos dejen de percibir a la auditoría interna como un ‘adversario’ cuando se ven negativamente afectados por la evaluación a la entidad y, en consecuencia, opten por realizar objeciones vehementes al informe de auditoría (Chambers, 2021).

Una empresa con adversarios en su interior está condenada al fracaso. Como se ha señalado, esta es una profesión que va más allá de cumplir normativa. En la actualidad, existe un nuevo modelo de auditor interno y los administradores deben estar abiertos a la posibilidad de cambiar su percepción para conectar su trabajo al de ellos en pro de la organización.

De acuerdo con el Instituto de Auditores Internos de España, uno de los principios de esta actividad independiente y objetiva establece que la auditoría interna debe estar alineada con la estrategia y los objetivos de la organización en cuestión. Por consiguiente, se corrobora que sí es posible consolidar una alianza que vincule e interrelacione la labor del auditor interno y las responsabilidades de la alta dirección. No se trata de dos nodos (o roles de una empresa) polarizados; al contrario, estos son complementarios.

Una organización requiere de auditorías internas transversales e integrales que proporcionen una valoración oportuna de las posibles y eventuales situaciones que deberá enfrentar la alta dirección mediante la toma de decisiones. En consonancia, el equipo de auditoría interna deberá analizar el impacto de los riesgos, considerando la temporalidad de su materialización y los daños colaterales que puedan surgir. De igual forma, las habilidades de controles son otro de los atributos que caracterizan al auditor interno y que, sumados al cumplimiento de las labores previamente señaladas, le permitirán apoyar a la alta dirección en los procesos de gestión preventiva de los riesgos mediante el «[...] monitoreo permanente [...] y la creación de barreras robustas para evitar la materialización de nuevos riesgos y posibles fraudes» (Morales, 2015, p. 7).

Asimismo, la complementariedad entre ambos cargos exige generar confianza mutua. Si la alta dirección no confía lo suficiente en el auditor interno o viceversa, ambos se encontrarán en una situación autodestructiva. La posibilidad de ser aliados se desvanece y se da vía libre para no realizar una adecuada gestión empresarial basada en riesgos.

El auditor interno tradicional se percibía como un ‘cazador de brujas’ o perseguidor de errores y deficiencias. De hecho, hay casos en que la alta dirección le exigía actuar como tal para identificar a los culpables. Sin embargo, tras el redimensionamiento de la auditoría interna, se considera una herramienta necesaria para alcanzar una gestión eficaz, ya que fortalece las relaciones entre la organización y genera confianza (Álava et al., 2023). Es decir, permite forjar una alianza estratégica con la alta administración.

En cualquier caso, cabe mencionar que ser aliados no es sinónimo de coludir para evitar alertar situaciones de riesgo, fraude u otros, en favor de sí mismos o terceros. Una alianza implica ser promotores de la gestión empresarial efectiva y oportuna.

## Conclusión

En resumen, la auditoría interna y la alta administración son piezas fundamentales dentro de una organización. Una gestión empresarial efectiva demanda un trabajo articulado y en equipo entre ambos. Sin embargo, la situación encontrada difiere de la esperada. Se ha estigmatizado la existencia de una ‘enemistad’ o tensión entre ellos que radica principalmente en el rol desempeñado por el auditor interno tradicional, y la actitud de la alta administración frente a los resultados de la auditoría. Esto implica un riesgo para la compañía y enfrentarlo requiere redimensionar el papel de la auditoría interna. Así, los administradores dejarán de considerar al auditor como un adversario ya que el nuevo modelo de auditor interno no se centra en cumplir la normativa y en exaltar los desaciertos de la alta dirección. Por el contrario, es un auditor con visión de riesgos y conocimiento técnico que busca las causas de las deficiencias o riesgos. A través de una comunicación asertiva con la junta directiva, una valoración oportuna y pleno conocimiento sobre la compañía para la cual trabaja, el auditor interno puede convertirse en un órgano asesor y consultor al servicio de la dirección, capaz de apoyar la gestión de riesgos y la toma de decisiones.

En definitiva, la labor del auditor interno y la alta dirección son complementarias e implican confianza mutua. Es decir, ambos tienen todo el potencial de ser aliados estratégicos y de forjar un nexo que los vincule para cumplir su misión en pro de los objetivos organizacionales. De todos modos, eso no ha sido completamente posible. La aún existente enemistad se ha fundamentado en un auditor interno que no genera valor a la compañía y en una alta dirección reacia a escuchar una evaluación ‘insatisfactoria’. Por ello, es imperativo redimensionar la auditoría interna y su relación con la alta dirección. Hasta ahora, pocas empresas lo han logrado. ¿Permitirán que este riesgo se materialice?

## Referencias

- Álava, M., Recalde, L., Paredes, J. y Taranto, F. (2023).** Contribución de la auditoría interna para alcanzar una gestión eficaz. *LATAM Revista Latinoamericana de Ciencias Sociales y Humanidades*, 4(4), 1217-1227. <https://doi.org/10.56712/latam.v4i4.1280>
- Angulo, P. (2006).** El papel del auditor interno en la detección de obstáculos de aprendizaje organizacional, que puedan afectar el logro de los objetivos institucionales [Tesis de maestría, Universidad de los Andes]. <https://repositorio.uniandes.edu.co/server/api/core/bitstreams/5d87b8b5-416d-4cd2-a58d-447dfe77a72b/content>
- Chambers, R. (Agosto 16 de 2021).** 5 Frequent Sources of Tension Between Management and Internal Audit. Illuminating Potential Audit Beacon. <https://www.richardchambers.com/5-frequent-sources-of-tension-between-management-and-internal-audit/>
- Facultad de Ciencias Exactas y Naturales y Agrimensura. (s. f.).** Tema 2: La visión sistémica de la organización. Universidad Nacional del Nordeste. <https://www.exa.unne.edu.ar/informatica/administracionygestion/SAI/2%20La%20vision%20de%20la%20Organiza.pdf>
- López, A., Cañizares, M. y Mayorga, M. (2018).** La auditoría interna como herramienta de gestión para el control en los gobiernos autónomos descentralizados de la provincia de Morona Santiago. *Cuadernos de Contabilidad*, 19(47), 80-93. <https://doi.org/10.11144/javeriana.cc19-47.aihg>
- Montes, C., Porras, C., Muñoz, R. y Dextre, J. (2017).** Auditoría Interna y Gestión Organizacional. *PROYECCIONES*, 1(12), 69-95.
- Morales, P. (2015).** Análisis de la Auditoría Interna como herramienta de apoyo estratégico al cumplimiento de los objetivos en las organizaciones: Una mini revisión de literatura [Tesis de pregrado, Pontificia Universidad Javeriana]. <https://>

[repository.javeriana.edu.co/bitstream/handle/10554/16696/MoralesSanchezPaolaAndrea2015.pdf?sequence=3](https://repository.javeriana.edu.co/bitstream/handle/10554/16696/MoralesSanchezPaolaAndrea2015.pdf?sequence=3)

**Pereira, C. (2015).** El auditor interno ante los desaciertos de la administración. Revista Contaduría Pública del Instituto Mexicano de Contadores Públicos. <https://incp.org.co/panorama/panorama-global/auditoria-panorama-global/2015/07/el-auditor-interno-ante-los-desaciertos-de-la-administracion/>

**Quintero, C. (2018).** La auditoría interna de calidad, estudio de caso. Revista de Investigación, 11(2), 153-174. <https://doi.org/10.29097/2011-639X.235>

**Rojas, E. (2018).** Las organizaciones el control y la auditoría interna. Revista Gestión y Desarrollo Libre, 3(5), 125-145. <https://doi.org/10.18041/2539-3669/gestionlibre.5.2018.8191>

**Suárez, F. (2024).** ¿Cómo ha evolucionado el papel de los auditores internos? PWC Colombia. <https://www.pwc.com/co/es/pwc-insights/como-ha-evolucionado-papel-auditores-internos.html>

**Zambrano-García, M. y Carreño-Arteaga, N. (2022).** Auditoría interna y su impacto en la toma de decisiones en la Cooperativa de Ahorro y Crédito 15 de abril, periodo 2020. Polo del Conocimiento, 7(5), 203-218.



# LA REVELACIÓN DE INFORMACIÓN Y EL PARADIGMA DE LA UTILIDAD

*Lucio Alfonso Muñoz Adarme<sup>1</sup>*

## **Resumen**

La revelación de información financiera tradicionalmente ha sido el pilar para mostrar la salud y desempeño de las empresas. Sin embargo, como se argumentará, este enfoque es insuficiente, ante la luz de las actuales dinámicas de mercado, para capturar la realidad completa de una entidad y satisfacer las demandas de los diferentes actores interesados. La globalización y las crecientes preocupaciones sociales y ambientales han impulsado la necesidad de una divulgación más integral que incluya datos no financieros. La información no financiera, que abarca aspectos sociales y ambientales, complementa la perspectiva de los informes financieros y permite a los usuarios tomar decisiones más fundamentadas. En cuanto a las características de relevancia y representación fiel, propuestas por normas internacionales, deben aplicarse tanto a la información financiera como no financiera. De esta manera, las organizaciones logran una comunicación más transparente y completa de su impacto y desempeño, alineándose con los principios de sostenibilidad y generando mayor confianza entre los stakeholders. La conclusión es clara: solo a través de un enfoque integrado se puede obtener una visión real y completa del valor y desempeño de las organizaciones.

### **PALABRAS CLAVE:**

- Utilidad de la información
- Revelación de información
- Información financiera
- Información no financiera

.....  
<sup>1</sup> Estudiante de Contaduría Pública y estadística. Universidad Nacional de Colombia. Imunozad@unal.edu.co

## ***Abstract***

The disclosure of financial information has traditionally been the cornerstone for showcasing the health and performance of companies. However, as will be argued, this approach is insufficient in light of current market dynamics to fully capture the reality of an entity and meet the demands of various stakeholders. Globalization and growing social and environmental concerns have driven the need for more comprehensive disclosure that includes non-financial data. Non-financial information, which covers social and environmental aspects, complements the perspective of financial reports and allows users to make more informed decisions. Regarding the characteristics of relevance and faithful representation, as proposed by international standards, these should apply to both financial and non-financial information. In this way, organizations achieve more transparent and comprehensive communication of their impact and performance, aligning with sustainability principles and generating greater trust among stakeholders. The conclusion is clear: only through an integrated approach can a real and complete view of the value and performance of organizations be obtained.

### ***KEYWORDS:***

- Usefulness of information
- Disclosure of information
- Financial information
- Non-financial information

### ***CLASIFICACIÓN JEL:***

M41, Q56, L21, 634.

## **Introducción**

En el actual panorama empresarial, caracterizado por una creciente complejidad y un ritmo acelerado de cambios, la información se ha convertido en un activo crucial para las organizaciones, al igual que la credibilidad y su relación con el entorno. Por ello, la capacidad de generar, analizar y comunicar datos relevantes no solo es una ventaja competitiva, sino que también se convierte en una necesidad para la supervivencia y el crecimiento sostenible de las empresas (Mejía et al., 2018). En este contexto, la revelación de información por parte de las organizaciones ha evolucionado significativamente, trascendiendo los límites tradicionales de los informes financieros con el fin de abarcar un espectro más amplio de datos que reflejan el desempeño integral de la entidad (Villa et al., 2020).

En línea con lo anterior, aspectos como la responsabilidad social empresarial (RSE) han sido parte importante de la evolución de los mercados, convirtiéndose en uno de los elementos que busca cubrir las crecientes exigencias sociales de transparencia y responsabilidad corporativa, en cuanto a los impactos ambientales, sociales y económicos que genera cada entidad en su entorno (Montoya y Martínez, 2012). De ahí que los stakeholders ya no se conforman con conocer únicamente los resultados financieros; ahora exigen una visión holística que incluya el impacto social y ambiental de las operaciones empresariales (Pimienta, 2008). Esta transformación, en las expectativas de los grupos de interés, ha llevado a las organizaciones tanto a replantearse sus estrategias de comunicación, como a buscar nuevas formas de revelar información que no solo sea precisa y relevante, sino también comprehensiva y orientada hacia el futuro.

En ese orden de ideas, en el presente trabajo se busca indagar sobre el impacto de la revelación de información no financiera, realizada por las diferentes organizaciones, para la satisfacción de las necesidades de sus usuarios. Asimismo, se pretende demostrar la incompletitud de la información financiera, elaborada y presentada de manera desligada a la información no financiera, bajo el supuesto de que transgrede el principio de utilidad de la información, sobre el que se basan estas revelaciones.

## ***¿Por qué revelar información?***

Revelar información sobre el resultado de las operaciones de una organización ha sido, desde las últimas décadas, una estrategia eficaz de diferenciación, que le permite a cada entidad mostrarse como una opción viable ante el mercado y los individuos que lo componen (Barbei, 2008). Las actuales dinámicas del mundo empresarial han convertido a la gestión eficaz de la información en un pilar fundamental que cimienta el éxito sostenible de las organizaciones en el tiempo. La capacidad de revelar información que cumpla con determinadas características de manera estratégica y transparente es una de las herramientas esenciales en la toma de decisiones por las partes interesadas, el fomento de la confianza interna o externa, y la construcción de una organización bien posicionada (Cantillo y Rivero, 2019). En este sentido, las características, cada vez más exigentes, de la información revelada fortalecen una posición competitiva en una empresa, y fomentan la innovación y adaptabilidad frente a un entorno empresarial en constante evolución.

Así pues, las organizaciones implementan una larga serie de estrategias y métodos de revelación de información, pero el principal ha sido, y sigue siendo, la presentación de información financiera, entendida, según Rodríguez (2012) como «[...] el registro organizado de las operaciones que afectan económicamente a una empresa, expresada cuantitativamente en términos monetarios y muestra los logros en la operación, las inversiones y los financiamientos que una entidad tiene con el tiempo» (p. 2) y de la cual los estados financieros constituyen, por excelencia, el principal medio de revelación.

Diversos son los estudios y teorías que fundamentan la importancia implícita de la revelación de información financiera. Autores como Ball y Brown (1968) demostraron la capacidad predictiva y la relevancia valorativa que tenían los estados de resultados; mientras que Sunder (2005) defiende la importancia de la información revelada para el ajuste de precios y la formación de perspectivas futuras.

Esta importancia ha sido exteriorizada y evidenciada por el esfuerzo de múltiples entidades globales por presentar estándares, definidos como las mejores prácticas aceptadas para regular la información que determinada empresa, o tipo de empresas, debe presentar. Así, la revelación dejó de ser un requisito meramente estratégico, y

se convirtió en un requisito legal de operación. Actualmente, existen normas y estándares aceptados, a nivel de cada país o de manera supranacional, que delimitan y especifican las características de la información que debe revelar cada organización. De esta manera, nos encontramos con organismos como el International Accounting Standards Board (IASB) y su emisión de las Normas Internacionales de información Financiera (NIIF) o el Financial Accounting Standards Board (FASB) con los Principios de contabilidad Generalmente Aceptados (GAAP) por sus siglas en inglés.

## ***Características de la información a revelar***

La necesidad de información cada vez más unificada y elaborada ha encontrado el mecanismo de satisfacción en la profesión contable, que, adaptando la diversidad de normas y estándares impuestos, se ocupa de la construcción de información a revelar que satisfaga todas las expectativas de los agentes. Tal como lo manifestó la American Accounting Association, en su documento *A Statement of Basic Accounting Theory* (1966), «Se define a la contabilidad como el proceso de identificar, medir y comunicar la información económica que permite formular juicios basados en información y la toma de decisiones, por aquellos que se sirven de la información» (p. 2).

Tradicionalmente la disciplina contable ha tomado como insumo principal la información financiera, generada como resultado de las operaciones de cada entidad, para la construcción de la información con propósito general, definida como aquella que «[...] puede ser útil para inversores, prestamistas y otros acreedores existentes y potenciales para tomar decisiones sobre el suministro de recursos a la entidad» (IASB, 2014, p. 8). En este sentido, y en busca de dotar a las partes interesadas (stakeholders) de los insumos necesarios para la toma de decisiones, control interno o externo y rendición de cuentas, la información debe cumplir ciertos parámetros mínimos, como las denominadas características fundamentales. De acuerdo con estas, toda información que busca ser útil, debe ser relevante, en el sentido de que sea capaz de influir en las diferentes decisiones de los usuarios, y debe representar fielmente la realidad de cada entidad, lo que implica que debe ser completa, neutral y sin errores significativos (IASB, 2014).

Algunos de los principios definidos para la elaboración de información útil, podemos encontrarlos en el marco conceptual para la información financiera, desarrollado por el Consejo de Normas Internacionales de Contabilidad (2018), una de las bases para la construcción de estándares de información, que buscan «[...] desarrollar Normas que aporten transparencia, rendición de cuentas y eficiencia a los mercados financieros de todo el mundo» (p. 5). Este marco define las cualidades fundamentales de la información financiera teniendo en cuenta las siguientes cualidades:

- Relevancia: la información es relevante cuando tiene la capacidad de influir en las decisiones de los usuarios.
- Representación fiel: la información es fiel cuando representa los fenómenos económicos de manera completa, neutral y libre de error

Sin embargo, estas características obedecen simplemente a las propuestas por los reguladores. Así, encontramos otras características que giran en torno a la utilidad de la información:

La información debe ser oportuna, este aspecto se refiere a que la información debe estar disponible en los momentos que se requiera; suficiente, cuando se cumple con las necesidades de los usuarios y pertinente, las características de la información deben facilitar y permitir la toma de decisiones. (Cantillo y Rivero, 2019, p. 80)

## ***El paradigma de utilidad en la información***

A pesar de todos los conceptos y definiciones dadas por entes reguladores y de control en torno a la revelación de información, no se encuentra una definición formal y precisa del término de utilidad, adaptado a la contabilidad y a la información de las organizaciones, lo que impide determinar el nivel de 'utilidad' de la información revelada y deja esta evaluación bajo un criterio de subjetividad y ambigüedades de

conceptos, producto de la polisemia (Rodríguez, 2018). Bajo la luz de estos postulados, se vuelve imperativo replantearse la revelación de información como un proceso que atañe meramente a la información financiera. Además, es necesario un análisis completo de aspectos que, hasta el momento, se han apartado o a los que se les ha dado poca importancia en las revelaciones, como la información no financiera y un análisis del contexto social y ambiental en el que operan las organizaciones.

Actores como el International Accounting Standards Committee [IASC], antecesor del IASB, proponen que «[...] todas las necesidades de información de los usuarios no pueden quedar cubiertas solamente por los estados financieros» (Rodríguez, 2018, p. 144). Incluso el mismo marco conceptual para la información financiera señala que numerosos usuarios de la información deben confiar y limitarse a la información que cada entidad revele (en el caso de estados financieros) o decida revelar (en el caso de información adicional), y que los informes financieros con propósito general «[...] no proporcionan ni pueden proporcionar toda la información que necesitan las partes interesadas» (Consejo de Normas Internacionales de Contabilidad, 2018, p. 9). Por esto, la idea de información complementaria a la información netamente financiera toma más importancia en torno a la búsqueda de revelaciones útiles.

## ***Información no financiera***

Ahora bien, debido a las actuales dinámicas de mercado de acuerdo con las cuales los escenarios sociales y ambientales toman cada vez más fuerza, las presiones por revelar información respecto al impacto generado en estos dos ámbitos se vuelven cada vez más fuertes, debido a que la información financiera se torna insuficiente para capturar la realidad de la empresa, y los resultados de sus operaciones (Monteiro et al., 2022). Esto se debe a que, al revelar únicamente datos cuantitativos (información financiera) sin ningún otro tipo de datos adicionales que den cuenta, de manera más descriptiva, del desempeño y el impacto de las operaciones de la entidad, se desconoce un aspecto muy importante de la información, a saber, el contexto en el que esta se genera. Un ejemplo de ello son los diferentes indicadores de rentabilidad o generación de valor presentados sin el contraste del sacrificio de recursos naturales y la pérdida de bienestar social en el entorno donde las organizaciones desarrollan sus actividades.

Así pues, se representa la información no financiera como un mecanismo relevante para un análisis completo de la realidad de cada entidad que permite evaluar la capacidad de éxito, riesgos presentes o futuros, y aumentar la confianza de los stakeholders al presentar información mucho más transparente (Tarquino y Posadas, 2020). De esta manera, se empieza a formar las bases que fundamentan la revelación de dicha información de manera conjunta con la información financiera

Otros aspectos estratégicos de la generación de información no financiera, los encontramos en distintas teorías, como la de los stakeholders (Freeman y McVea, 2001), que postula la necesidad de comprender los requerimientos de las partes interesadas y explotar las relaciones con estos, de manera tal que la revelación de esta información permita un acercamiento mucho mayor a las preocupaciones y necesidades de información de estos actores. Otra de las teorías que respaldan estas revelaciones es la teoría de la legitimidad, según la cual las organizaciones comunican información para ajustarse a los requerimientos y expectativas de un determinado entorno social (Ashforth y Gibbs, 1990), por lo cual la revelación de información netamente financiera no permitiría que la entidad muestre como legítimas sus acciones, con respecto a los valores sociales de su entorno (Villa et al., 2020)

Además de lo expuesto, es imperativo resaltar cierta literatura académica sobre la revelación de información no financiera, como el trabajo seminal de John Elkington (1998) sobre la Triple Bottom Line y los principios de informes integrados, que aborda la importancia de una divulgación integral que considere no solo los aspectos financieros, sino también los sociales y ambientales. La figura 1 muestra la tendencia de menciones de aspectos relacionados con la información financiera y su revelación, en la diáspora europea, entre 1977 y 2001.

A pesar de que los objetivos y características antes dadas para la utilidad de la información se basen en la información financiera, estos podrían extrapolarse a la información no financiera, considerando que su objetivo es mostrar la realidad económica de una organización y permitir que, con base en ella, se tomen decisiones. El contexto organizacional actual demanda una mayor responsabilidad y rendición de cuentas.

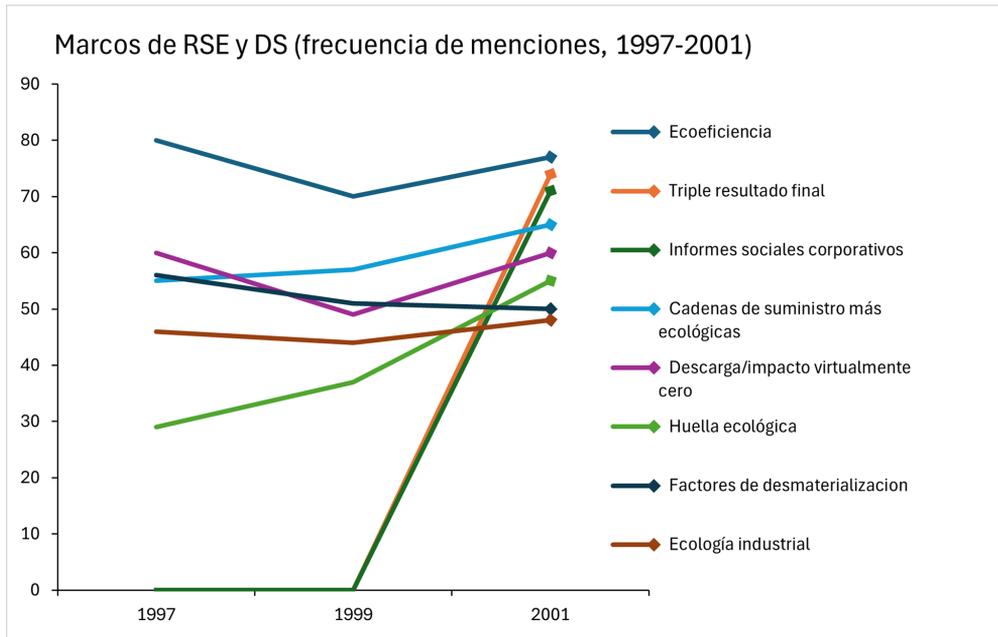


Figura 1. The triple bottom line takes off. En Henriques y Richardson (2004) The triple bottom line, does it all add up?: Assessing the Sustainability of Business and CSR. Adaptación propia

Ahora bien, es importante evaluar los objetivos y principios que busca cumplir la información, tomando esta vez la información no financiera como punto de partida y así evidenciar si pueden, o no, ser completos en su totalidad, por revelaciones financieras aisladas:

**Relevancia:** para Cantillo y Rivero (2009), «[...] la información es relevante en la medida en que se exprese de manera adecuada y no se omitan partidas, transacciones o datos» (p. 82), de cualquier tipo. Sin embargo, como ya se ha expuesto, la información financiera no se encarga de realizar revelaciones más allá de datos financieros, y algunas de sus explicaciones económicas. Por esto, como lo proponen Baruch Lev y Feng Gu (2017), la revelación de partidas netamente contables empieza a tornarse irrelevante si no va acompañada de revelaciones informativas y extracontables.

**Representación fiel:** la información que representa fielmente la realidad en que se encuentra una organización deberá ser completa, es decir, debe incluir tanto la descripción como las explicaciones necesarias para los usuarios. También debe ser neutral, reflejando de manera justa y sin sesgos las actividades de la organización. Finalmente, debe presentarse libre de errores (Cantillo y Rivero, 2019). Tras lo presentado, se puede deducir que la información financiera puede representar fielmente solo uno de los marcos sobre los que opera la organización, por lo que corre el riesgo de obtener una imagen parcial y sesgada sobre la realidad de la organización (Monteiro et al., 2022).

## Conclusiones

Para finalizar, se realiza un análisis de la influencia de la información no financiera, con énfasis en la utilidad de la información, destinada a una toma de decisiones. Para ello se observa la incidencia directa de las características de la información en la formación de conceptos de los distintos usuarios de la información. La Figura 2 nos permite notar un ciclo sencillo propuesto por Rodríguez (2018) en el que se muestra la relación antes mencionada, y que permite ilustrar perfectamente la importancia de cada una de las revelaciones hechas por las organizaciones.

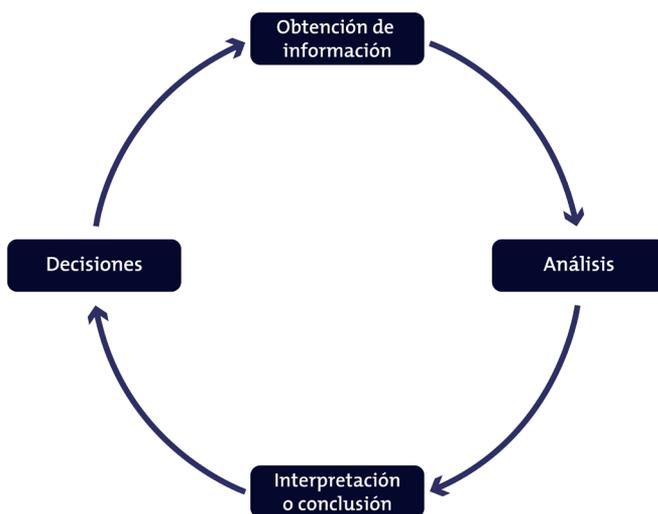


Figura 2. Diagrama del proceso de análisis de información. En Rodríguez (2018).

Tras analizar el papel y el comportamiento, tanto de la información financiera, como de la no financiera, se puede concluir que la manera de obtener una visión completa del valor de las organizaciones es superando las limitaciones otorgadas por los informes tradicionales, que revelan únicamente información financiera. En cambio, se debe optar por presentar un conjunto integrado de información que les permita a los usuarios equilibrar las razones de la salud financiera de la entidad, con la posición en el entorno en que se establece y opera. En función de la calidad de esta información, esto permite una toma de decisiones basada en una verdadera realidad, y no en una sesgada por los juicios y proyecciones ensombrecidas por datos financieros que no buscan ir más allá de las realidades económicas.

## **Referencias**

- American Accounting Association. (1966).** A Statement of Basic Accounting Theory. American Accounting Association.
- Ashforth, B. y Gibbs, B. (1990).** The Double-Edge of Organizational Legitimation. *Organization Science*, 1(2), 177-194.
- Ball, R. y Brown, P. (1968).** An Empirical Evaluation of Accounting Numbers. *Journal of Accounting Research*, 6(2), 159-178.
- Barbei, A. A. (2008).** Las mediciones y la calidad de la información contable: un análisis desde la perspectiva de la regulación contable internacional. *Contabilidad y Auditoría*, 28(14), 155-188. <https://ojs.econ.uba.ar/index.php/Contyaudit/article/view/79>
- Cantillo, J. C. y Rivero, L. G. (2019).** Esquema de análisis de la Calidad de la información Contable. *Económicas CUCC*, 40(1), 76-90.
- Consejo de Normas Internacionales de Contabilidad. (2018).** Marco Conceptual para la Información Financiera. [https://www.mef.gob.pe/contenidos/cona\\_publ/con\\_nor\\_co/vigentes/nic/RedBV2018\\_ConceptualFramework\\_GVT.pdf](https://www.mef.gob.pe/contenidos/cona_publ/con_nor_co/vigentes/nic/RedBV2018_ConceptualFramework_GVT.pdf)
- Elkington, J. (1988).** Cannibals with forks: The Triple Bottom Line of 21st Century Business.

- Freeman, E. y McVea, J. (2001).** A Stakeholder Approach to Strategic Management. Darden School of Business. [https://papers.ssrn.com/sol3/papers.cfm?abstract\\_id=263511](https://papers.ssrn.com/sol3/papers.cfm?abstract_id=263511)
- Friedman, M. (1970)** The Social Responsibility of Business Is to Increase Its Profits. New York Times Magazine, 17. <https://www.nytimes.com/1970/09/13/archives/a-friedman-doctrine-the-social-responsibility-of-business-is-to.html>
- Handl, G. (2012)** Declaración de la conferencia de las Naciones Unidas sobre el medio humano (declaración de Estocolmo) de 1972 y declaración de Río sobre el medio ambiente y desarrollo, de 1972. [https://legal.un.org/avl/pdf/ha/dunche/dunche\\_s.pdf](https://legal.un.org/avl/pdf/ha/dunche/dunche_s.pdf)
- Henriques, A. y Richardson, J. (2004).** The Triple Bottom Line Takes Off [gráfica]. En The Triple Bottom Line, does it all add up?: Assessing the Sustainability of Business and CSR. Routledge.
- IASB. (2014).** Marco conceptual para la preparación y presentación de información financiera. Contaduría General de la Nación. <https://www.contaduria.gov.co/documents/20127/47343/Anexo+1+-+Marco+Conceptual+-+Res+220+de+2020/1d16ca5d-9865-3aa7-37e2-4f0771823727>
- Lev, B., y Gu, F. (2017).** El final de la contabilidad: La contabilidad actual está muriendo. Cómo informar de lo que realmente importa a accionistas y directivos. Profit Editorial.
- Mejía, D. A., Naranjo, D. C., y Beltrán, K. M. (2018).** La información no financiera y el desempeño financiero empresarial. Semestre Económico, 21(46), 185-202.
- Monteiro, A., Machado, J., Leite, E., Lis, M. y Kurowska-Pysz, J. (2022).** The impact of information systems and non-financial information. International Journal of Accounting Information Systems, 45(3), 1-14.
- Montoya, B. y Martínez, P. (Coord.) (2012).** Responsabilidad social empresarial: una respuesta ética ante los desafíos globales. Fundación Konrad Adenauer. <https://www.kas.de/c/>

document\_library/get\_file?uuid=oade669e-4a46-3edf-bd16-e7eb6403e0fb&groupId=252038

**Morales, L. R. (2012).** Análisis de estados financieros: Un enfoque en la toma de decisiones. McGraw-Hill Education.

**Pimienta, M. L. (2008).** Comunicación organizacional: los stakeholders legitiman a la organización. Chasqui - Revista Latinoamericana de Comunicación, (103), 80-83. <https://repositorio.flacsoandes.edu.ec/handle/10469/13801>

**Rodríguez, J. M. (2018).** Elementos clave para definir el concepto de utilidad en la información financiera. Actualidad Contable Faces, 21(36),136-150.

**Sunder, S. (2005).** Los inversionistas y la contabilidad. En Teoría de la contabilidad y el control (pp.139-159). Universidad Nacional de Colombia,

**Tarquino, L. y Posadas, S. (2020).** Exploring the term “non-financial information”: an academics’ view. Meditari Accountacy Research, 28(5), 727-749.

**Villa-Barrientos, J., Escobar-Cruz, Y. y Correa-Mejía, D. (2020).** Evolución de la revelación de información no financiera: evidencia desde el contexto colombiano. Cuadenos de contabilidad, 21. <https://doi.org/10.11144/Javeriana.cc21.erif>



**ACCOUNTEE vol.4 n°1**

**Revista de investigación contable interdisciplinaria**

Se terminó de diseñar en el mes de diciembre del 2024, en la ciudad de Bogotá.

Programa Gestión de Proyectos - Universidad Nacional de Colombia - Sede Bogotá

Se usaron las familias tipográficas

**The Mix**

Loos

ITC Stone Sans Std

**accountee**

The background is a dark blue gradient. It features a pattern of vertical lines of varying heights, each topped with a small, light blue circular dot. The lines and dots are scattered across the lower half of the image, creating a subtle, futuristic or data-oriented aesthetic.