

Diferencia entre las NIA y las NAGA en la Contaduría Pública en Colombia

Difference between the NIA and the NAGA in public accounting in Colombia

Por Jorge Luis Díaz Mejía*
jdiazm@unilibrebaq.edu.co

Resumen

Como parte del proceso que Colombia está ejecutando para dar cumplimiento a la Ley 1314 de 2009 (Ley de Convergencia), me he permitido hacer este artículo que facilita visualizar las diferencias entre las normas de auditoría generalmente aceptadas en Colombia NAGAS y las normas internacionales de auditoría (NIAs), las primeras emitidas por Consejo Técnico de la Contaduría en Colombia y las otras promulgadas por el International Auditing Practices Committee (IAPC) - Comité Internacional de Prácticas de Auditoría a nivel mundial.

Después de comparar las normas mencionadas arriba, y sin la mayor rigurosidad presento un cuadro comparativo que facilite visualizar la diferencia de contenidos entre ambas normas, y finalmente se concluye sobre los puntos relevantes que distancian una de otra.

Abstract

As part of the process that is running Colombia to comply with the Law 1314 of 2009 (Law of Convergence), I allowed myself to make this article easier to visualize the differences between the auditing standards generally accepted in Colombia NAGAS and international auditing standards (NIAs), the first issued by the accounting technician in Colombia and the other issued by the International Auditing Practices Committee (IAPC) - International Auditing Practices world wide.

After comparing the standards mentioned above, and without more rigorously presented a comparative table to facilitate content visualize the difference between the two standars, and finally concludes on relevant points that separate one from another.

Palabras clave: Auditoría, Aseguramiento, Normas, Internacionales, Convergencia.

Key words: Assurance, Standards, International, Convergence.

* Contador Público. Magíster en Administración y Especialista en Alta Gerencia.

INTRODUCCIÓN

Para el profesional en Contaduría Pública en Colombia es muy importante saber con claridad qué diferencia tienen las normas de auditoría generalmente aceptadas en nuestro país y las normas internacionales de auditoría, las cuales gracias a la Ley 1314 de 2009¹ se espera apliquen en corto tiempo, buscando así un proceso de convergencia entre lo actual y las mejores prácticas en lo referente al aseguramiento como parte vital del ejercicio de la auditoría que se hace en Colombia por parte de los contadores públicos.

Es relevante anotar también, que debemos tener muy claro que la comparación entre ambas normas requeriría un ejercicio más profundo que el que se brinda en este documento, sin embargo el objetivo es que brevemente se puedan definir los puntos que tienen en común y aquellos que los diferencian.

Finalmente espero concluir desde mi punto de vista, lo que nos espera si aplicamos al 100% las normas de auditoría internacionales y cuáles serían las principales dificultades de darse este cambio.

NORMAS DE AUDITORÍA EN COLOMBIA Y NORMAS INTERNACIONALES DE AUDITORÍA

Las normas generalmente aceptadas en Colombia iniciaron con la promulgación de la Ley 43 de 1990² que dice en su Artículo No. 7: "...las normas de auditoría generalmente aceptadas, se relacionan con las cualidades profesionales del Contador Público, con el empleo de su buen juicio en la ejecución de su examen y en el informe respectivo". Las normas de auditoría son las siguientes:

1. Normas personales

- a. El examen debe ser ejecutado por personas que tengan entrenamiento adecuado y estén habilitadas legalmente para ejercer la Contaduría Pública en Colombia.

1. Llamada Ley de convergencia, ley mediante la cual se regulan los principios y normas de contabilidad e información financiera y de aseguramiento de información aceptados en Colombia.
2. Por la cual se adiciona la Ley 145 de 1960, reglamentaria de la profesión de Contador Público y se dictan otras disposiciones.

- b. El Contador Público debe tener independencia mental en todo lo relacionado con su trabajo, para garantizar la imparcialidad y objetividad de sus juicios.
- c. En la ejecución de su examen y en la preparación de sus informes, debe proceder con diligencia profesional.

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 para la determinación de la extensión y oportunidad de los procedimientos 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 sujetos a 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 les practicó un examen a 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 periodo corriente en relación con el anterior.
- d. Cuando el Contador Público considere necesario expresar salvedades sobre algunas de las afirmaciones genéricas de su informe y dictamen, deberá expresarlas de manera clara e inequívoca.

PARÁGRAFO. Cuando fuere necesario, el Consejo Técnico de la Contaduría Pública, complementará y actualizará las normas de auditoría de aceptación

general, de acuerdo con las funciones señaladas para este organismo en la presente ley.³

Una vez emitida la ley descrita arriba, el CTCP⁴ preparó y presentó tres años más tarde una serie de pronunciamientos que buscaban ampliar y aclarar lo mencionado en la ley en particular sobre las Normas de Auditoría a aplicar en Colombia, como parte de los argumentos usados por el Consejo, se hizo referencia en su momento a las normas internacionales de auditoría cuando se menciona: "...Las normas internacionales de auditoría emitidas por el IAPC⁵ no se imponen sobre las leyes o reglamentaciones de cada país. En los casos en que las normas de un país estén en conflicto sobre un asunto particular, las asociaciones miembros deberán actuar procurando su armonización.

Colombia como miembro de la Federación Internacional de Contadores debe apoyar sus objetivos y acoger sus normas y guías en ausencia de pronunciamientos emitidos en el país por los organismos competentes.

Las Normas de Auditoría que se encuentran en vigor en varios países, difieren en forma y contenido.

El IAPC está consciente de tales diferencias y a la luz de tal conocimiento, emite las Normas Internacionales de Auditoría pretendiendo su aceptación internacional o su armonización".

Con este párrafo el Consejo dejó en claro que aunque existen normas de carácter internacional en diferentes partes del mundo, se hacen ajustes a las mismas para adaptarlas a la necesidad de cada país como efectivamente ocurre en Colombia cuando se aplican a trabajos de Revisoría Fiscal⁶ por ejemplo.

Más tarde al iniciar el proceso de apertura económica

3. Declarado inexecutable por la Sentencia C-530 de 10/05/2000.
 4. Consejo Técnico de la Contaduría en Colombia es un organismo permanente, encargado de la orientación técnico-científica de la profesión y de la investigación de los principios de contabilidad y normas de auditoría de aceptación general en el país.
 5. International Auditing Practices Committee (IAPC) - Comité Internacional de Prácticas de Auditoría.
 6. La Revisoría Fiscal tiene en Colombia una larga vida institucional; nació en el creciente desarrollo comercial y financiero de las empresas en la segunda mitad del siglo XIX, fue reglamentada mediante la Ley 73 de 1935 y asignada al Contador Público como función privativa por medio del Decreto 2373 de 1956.

de los años 80 en Colombia se incrementa la necesidad de abrirse económicamente al mundo, y se siente con más fuerza el impacto de la globalización y el uso de los sistemas de información, así como la Internet, y nuestro país inicia un tránsito hacia el siglo XXI que requiere una forma diferente de hacer las cosas.

Otra de las situaciones que dispararon la necesidad de revisar las normas de auditoría internacional que se aplicaban en esos momentos fueron los casos de corrupción y falta de ética que se presentaron en empresas como WorldCom, Enron, entre otras.

Con base en todo lo anterior en 2003 aproximadamente, el CTCP le pide a firmas de contadores reconocidas, universidades, empresarios y otras instituciones que le manifiesten sus consideraciones sobre la aplicación de las normas de contabilidad y auditoría que se aplicaban en ese momento, sin embargo solo hasta el 2009 el gobierno nacional formaliza mediante una ley, la obligación de revisar el impacto que se generaría para cada sector, empresa, universidad y gremio el hecho de pasar de las normas de contabilidad generalmente aceptadas en Colombia a NIC-NIIF⁷ y también se habla de hacer el mismo trabajo con las normas de auditoría generalmente aceptadas, NIA;⁸ lo cual hasta la fecha ha llevado a los participantes y al CTCP a estudiar con detenimiento la decisión para saber cuál será la mejor opción, adopción total o adaptar las normas existentes.

Como se observa en el cuadro 1 al comparar las NAGA⁹ y las NIA se visualizan algunas claras diferencias entre unas y otras, sin embargo el trabajo de compararlas requiere de un análisis más profundo, pero para efectos de este documento se enuncian las más significativas:

1. Las NAGA hacen énfasis en las actitudes éticas del contador en Colombia, mientras que las NIA se enfocan más a la profundización técnica del ejercicio de la auditoría.
2. Las NAGA en Colombia no están actualizadas a la fecha y tampoco están en un proceso permanente de revisión, mientras que las NIA sí lo están.

7. Las antiguas Normas (NIC) están implícitas en las Normas Internacionales de Información Financiera (NIIF), también conocidas por sus siglas en inglés como IFRS (International Financial Reporting Standard).
 8. Abreviatura en español de las Normas Internacionales de Auditoría, denominadas en inglés International Standards on Auditing (ISA).
 9. Normas de Auditoría Generalmente Aceptadas.

3. Las NAGA no consideran la auditoría en ambientes sistematizados como sí lo hacen las NIA.
4. Las NAGA no profundizan sobre el tratamiento de los riesgos, mientras que las NIA dedican parte de sus apartes a su pronóstico para la planeación de auditoría.
5. Las NIA explican en forma más amplia los procedimientos de auditoría, mientras que las NAGA se enfocan en generalidades para desarrollar una auditoría.
6. Ambas normas consideran importantes temas como:
 - a. La planeación de la auditoría.
 - b. La evidencia de auditoría.

- c. Los papeles de trabajo.
 - d. Los informes del auditor.
7. Las NAGA en Colombia consideran también la aplicación de estos pronunciamientos a la Revisoría Fiscal, la cual no existe en otras partes del mundo solo se desarrolla este modelo en nuestro país.
 8. Los riesgos de auditoría son considerados por ambas normas.
 9. El enfoque de las normas locales es más financiero y el de las normas internacionales no se limita exclusivamente a lo financiero sino que también considera otros relacionados.

Cuadro 1. NAGA (Colombia) - NIA

Normas de Auditoría Generalmente Aceptadas en Colombia		Normas Internacionales de Auditoría (*)		
1. Prólogo a los Pronunciamientos sobre Normas de Auditoría y de Ética	1.1. 100. Introducción.	Principios y Responsabilidades Globales	NIA 200	Objetivo y principios generales que rigen la auditoría de Estados Financieros.
	1.2. 110. Antecedentes.		NIA 210	Acuerdo en las condiciones de los compromisos de auditoría.
	1.3. 120. Autoridad de los pronunciamientos del Consejo Técnico de la Contaduría Pública.		NIA 220	Control de calidad para una auditoría de información financiera histórica.
	1.4. 130. Procedimiento de trabajo del Consejo Técnico de la Contaduría Pública.		NIA 230	Documentación de auditoría.
	1.5. 140. La Federación Internacional de Contadores.		NIA 240	Responsabilidad del auditor en materia de fraude en una auditoría de Estados Financieros.
	1.6. 150. De las normas de auditoría generalmente aceptadas en Colombia.		NIA 250	Consideraciones de leyes y reglamentos en la auditoría de Estados Financieros.
	1.7. 160. Obligatoriedad de las normas de auditoría y de ética.		NIA 260	Comunicación con los responsables de la dirección.
2. Pronunciamiento sobre el Código de Ética Profesional	2.1. 200. Introducción.	Planificación, Riesgos y Respuestas	NIA 265	Comunicación de deficiencias de control interno.
	2.2. 210. Código de Ética Profesional Ley 43 de 1990.		NIA 300	Planificación de una auditoría de Estados Financieros.
	2.3. 220. De las relaciones del Contador Público con los usuarios de sus servicios.		NIA 315	Identificación y análisis de los riesgos de distorsiones significativas.
	2.4. 230. De la publicidad.		NIA 320	Significación en el planeamiento y desarrollo de la auditoría.
	2.5. 240. Relación del Contador Público con sus colegas.		NIA 330	Respuestas del auditor a los riesgos evaluados.
	2.6. 250. Secreto profesional o confidencialidad.		NIA 402	Consideraciones sobre auditorías relacionadas con entidades que utilizan organizaciones de servicios.
	2.7. 260. De las relaciones del Contador Público con la sociedad y el Estado.		NIA 450	Evaluación de las distorsiones identificadas durante la auditoría.
3. 310. Normas Personales	3.1. Formación técnica y capacidad profesional.	Evidencia de Auditoría	NIA 500	Evidencia de auditoría.
	3.2. Independencia, integridad y objetividad.		NIA 501	Evidencia de auditoría: consideraciones adicionales para elementos específicos.
	3.3. Diligencia profesional.		NIA 505	Confirmaciones externas.

4. 320. Normas Relativas a la Ejecución del Trabajo	4.1. Planificación.		NIA 510	Compromisos iniciales: saldos de apertura.	
	4.2. Supervisión.		NIA 520	Procedimientos analíticos.	
	4.3. Estudio y evaluación del sistema del control interno.		NIA 530	Muestreo de auditoría.	
5. 400. Papeles de Trabajo	5.1. 410. Objetivos de los papeles de trabajo.		NIA 540	Auditoría de estimaciones contables, incluyendo estimaciones contables de valores razonables y revelaciones relacionadas.	
	5.2. 420. Principios fundamentales de los papeles de trabajo.		NIA 550	Partes relacionadas.	
	5.3. 430. Planeación y contenido de los papeles de trabajo.		NIA 560	Hechos posteriores.	
	5.4. 440. Expedientes de auditoría.		NIA 570	Empresa en marcha.	
	5.5. 450. Normas para la preparación de papeles de trabajo.		NIA 580	Manifestaciones escritas.	
	5.6. 460. Naturaleza confidencial de los papeles de trabajo.		Utilización del Trabajo Realizado por otros	NIA 600	Consideraciones especiales: Auditoría de Estados Financieros de un grupo económico (incluido el trabajo de los auditores de los componentes).
	5.7. 470. Propiedad control y protección de los papeles de trabajo.			NIA 610	Consideración del trabajo de la auditoría interna.
6. 500. Normas Relativas a la Rendición de Informes sobre Estados Financieros	6.1. 520. Obligación de emitir un dictamen en todo trabajo profesional.	Conclusiones e Informe de Auditoría	NIA 620	Uso del trabajo de un experto.	
	6.2. 530. El dictamen del Contador Público.		NIA 700	Formación de una opinión e informe sobre Estados Financieros.	
	6.3. 540. Dictamen estándar del Contador Público.		NIA 705	Modificaciones a la opinión en el informe del auditor independiente.	
	6.4. 550. Diversas formas de rendir el Contador Público independiente su dictamen.		NIA 706	Párrafos de énfasis sobre asuntos y párrafos de "otros asuntos" en el informe del auditor independiente.	
	6.5. 560. Presentación de la salvedad.		NIA 710	Información comparativa. Cifras correspondientes y Estados Financieros comparativos.	
	6.6. 570. Asociación del nombre del Contador Público con estados o información financiera no auditada.		NIA 720	La responsabilidad del auditor en relación a otra información en documentos que contienen Estados Financieros auditados.	
		Consideraciones Especiales	NIA 800	Consideraciones especiales: Auditoría de Estados Financieros preparados de acuerdo con un marco para propósitos especiales.	
			NIA 805	Consideraciones especiales: Auditoría de un Estado Financiero individual y elementos específicos, cuentas o partidas de un Estado Financiero.	
			NIA 810	Compromisos para informar sobre Estados Financieros resumidos.	
			NICC 1	Control de calidad para firmas que realizan auditorías y revisiones de información financiera histórica y otros compromisos de seguridad y servicios relacionados.	
		Servicios Relacionados	NIA 910	Trabajos para revisar Estados Financieros.	
			NIA 920	Trabajos para realizar procedimientos convenidos respecto de información financiera.	
			NIA 930	Trabajos para compilar información financiera.	

Declaraciones Internacionales de Auditoría	1000	Procedimiento de confirmación entre bancos.
	1001	Ambientes de CIS-Microcomputadoras independientes.
	1002	Ambientes de CIS-Sistema de computadoras en línea.
	1003	Ambientes de CIS-Sistemas de base de datos.
	1004	La relación entre supervisores bancarios y auditores externos.
	1005	Consideraciones especiales en la auditoría de entidades pequeñas.
	1006	La auditoría de bancos comerciales internacionales.
	1008	Evaluación del riesgo y el control interno – Características y consideraciones del CIS.
	1009	Técnicas de auditoría con ayuda de computadora.
	1010	La consideración de asuntos ambientales en la auditoría de Estados Financieros.
	1012	Auditoría de instrumentos financieros derivados.

CONCLUSIÓN

A pesar de lo anotado arriba y la diferencia esencial entre las normas, ambas consideran los ejes centrales de la auditoría planear, ejecutar, supervisar e informar, lo que sucede es que lo hacen desde dos perspectivas distintas y con diferencias significativas desde el punto de vista de enfoque, pues las NAGA en Colombia no contemplan la administración del riesgo como algo relevante, por lo que su enfoque está encaminado más hacia la detección y no a la prevención como se está haciendo hoy en día en la auditoría, y así lo consideran las normas internacionales de auditoría cuando se habla de revisar los niveles de riesgo de los componentes y evaluar su exposición, considerando la existencia o la posibilidad de que algo ocurra.

Finalmente considero que las normas locales sí deben cambiar, y debemos acogernos a las mejores prácticas, sin olvidar que tendremos siempre que adaptarnos a los cambios y hacer una fuerte inversión de tiempo en capacitar a los futuros contadores en la auditoría, a los sistemas computarizados y en general a los sistemas de información, que no contemplan por ejemplo las NAGA pero sí tienen en cuenta las NIA.

Otro de los elementos importantes es que al modificar la forma de hacer auditoría, debemos pasar de hacer auditoría reactiva a una auditoría proactiva, lo cual requiere del profesional de Contaduría Pública con gran experiencia y la posibilidad de ver más allá de lo que

ocurre. Esto es relevante hoy en día porque ya las empresas están trabajando con mucha fuerza en gobierno corporativo,¹⁰ que requiere por ejemplo: comités de auditoría, y las NIA consideran muy importante dentro de sus normas, cuando se habla del apoyo de otros profesionales de la Contaduría al desarrollar una auditoría a los Estados Financieros.

Para finalizar, para los contadores públicos en Colombia es muy importante profundizar sobre las NIA, y completar con ellas el conocimiento que tenía de las NAGA, puesto que esto lo llevará a desarrollar mejor su trabajo y le permitirá no solo trabajar en auditorías financieras, sino que le facilitará en Colombia el desarrollar trabajos en su rol de Revisor Fiscal.

BIBLIOGRAFÍA

- Ley 43 de 1990.
- Ley 1314 de 2009.
- International Federation of Accountants, Mantilla Samuel (traductor), *Guía para usar los Estándares Internacionales de Auditoría en las Pymes*, Ecoe Ediciones, 2008.
- BLANCO LUNA, Yanel. *Manual de Auditoría y Revisoría Fiscal*. Editorial PVP Gráficos Edición 2001.
- Régimen Contable Colombiano, Legis S.A.

10. Conjunto de principios y normas que regulan el diseño, integración y funcionamiento de los órganos de gobierno de la empresa, como son los tres poderes dentro de una sociedad: los Accionistas, Directorio y Alta Administración.

ESTUPIÑÁN, Rodrigo. Papeles de Trabajo. Editorial Ecoe. 2000.

CEPEDA ALONSO, Gustavo. *Auditoría y control interno*/ Gustavo Cepeda Alonso; Revisión técnica Aída Luz García: Santafé de Bogotá: McGraw-Hill.

Disposiciones Profesionales del Consejo Técnico de la Contaduría Pública. Ecoe.

PÁGINAS DE INTERNET

<http://www.ifac.org>

<http://actualicese.com>

<http://www.nicniif.org/home/>

<http://www.ifrs.org>

<http://www.ctcp.gov.co/>

EVA - Componentes del Valor Económico Agregado

EVA - Economic Value Added Components

Por Ricardo E. Llerena Rodríguez*
rllerena@unilibrebaq.edu.co

Resumen

El Valor Económico Agregado: EVA, es un indicador tradicional de la creación de valor para el accionista y un indicador de la gestión de la alta administración. Permite calcular y evaluar la rentabilidad real generada por la empresa incluyendo en su cálculo el costo del capital de los accionistas, y realizando algunos ajustes contables considerados para la información a terceros.

Abstract

The Economic Value Added: EVA, is a traditional indicator of value creation for shareholders and a management indicator senior management. Let calculate and evaluate the profitability real generated by the company include in its calculation of the capital cost of the shareholders, and considered making some accounting adjustments for the information to others.

Palabras clave: Valor económico agregado, Creación de valor en el negocio, Componentes del EVA, UAIDI: Utilidad de las actividades ordinarias antes de intereses y después de impuestos, Cálculo del valor contable del activo, CPPC: Cálculo del Costo promedio ponderado de capital, Estrategias para aumentar el EVA.

Key words: Economic Value Added, Value creation in business, EVA components, UAIDI: Profit on ordinary activities before interest and after taxes, Calculation of the asset value, WACC: Calculating Weighted Average Cost of Capital, Strategies to increase EVA.

* Contador Público.