



UNIVERSIDAD MICHOACANA DE SAN NICOLÁS DE HIDALGO

FACULTAD DE CONTADURÍA Y
CIENCIAS ADMINISTRATIVAS

CONVERGENCIA DE NORMAS Y PROCEDIMIENTOS
DE AUDITORÍA A NORMAS INTERNACIONALES
DE AUDITORÍA

TESIS

QUE PARA OBTENER EL TÍTULO DE:

Licenciado en Contaduría

PRESENTA:

Paul Hurtado Cortes

ASESOR:

C.P.C. José Luis Bejarano Rojas

MORELIA, MICHOACÁN, SEPTIEMBRE DE 2010



AGRADECIMIENTOS

Antes que todo, quiero dar gracias a Dios por darme la oportunidad de llegar asta este momento tan importante de mi vida, por estar con migo en los peores y en los mejores momentos. Nosotros hacemos preparativos para luchar y triunfar; pero el que concede la victoria es Dios y a El hay que suplicarle que la conceda.

Agradezco a mis Padres el Sr Arturo Hurtado Zúñiga y la Sra. Zenaida Cortes Martínez, por brindarme su apoyo y confianza, por haber creído en mí en que podía terminar una carrera universitaria, espero tener la oportunidad de retribuirles todo lo que me han dado.

A mis hermanos Arturo Hurtado Cortes y Areli Hurtado Cortes quienes me han brindado su apoyo tanto económico como emocional para poder terminar mi carrera, espero algún día corresponder a sus sacrificios.

Por supuesto que al C.P.C. José Luis Bejarano Rojas, le agradezco la oportunidad que me dio al aceptar ser mi asesor de tesis, por su paciencia, dedicación y amistad, por ser un Profesor modelo preocupado por sus alumnos, para mí es un honor haber sido su alumno, gracias profesor.

Para mi es un gran orgullo ser un alumno egresado de la Universidad Michoacana San Nicolás de Hidalgo, Facultad de Contaduría y Ciencias Administrativas, una de las pocas universidades realmente publicas, gracias por darme la formación con la que ahora salgo.

Finalmente quiero agradecer a todas las persona que me han brindado su apoyo a mis tíos, a mis amigos con los que pase estos cinco años de carrera compartiendo experiencias, gracias por ser parte de mi vida.

ÍNDICE

INTRODUCCIÓN.....	I
OBJETIVO.....	II
JUSTIFICACIÓN.....	III

CAPITULO I.- CONVERGENCIA Y EDUCACIÓN EN CONTABILIDAD.

	Pagina
1.1.- LA IMAGEN QUE CADA UNIVERSIDAD FORMA DEL CONTADOR PÚBLICO EN LA SOCIEDAD.....	1
1.2.- EL CURRÍCULUM MODELO DE UN CONTADOR INTERNACIONA...	2
1.3.- RETOS DE LOS CONTADORES PÚBLICOS Y/O FIRMAS DE CONTADORES.....	4

CAPITULO II.- NORMAS INTERNACIONALES DE INFORMACIÓN FINANCIERA.

2.1.- ANTECEDENTES.....	5
2.2.- ADOPCIÓN DE LAS IFRS EN MÉXICO.....	7
2.3.- IFRS EN ENTIDADES DEL SECTOR FINANCIERO.....	8
2.4.- IFRS PARA PYMES.....	9

CAPITULO III.- NORMAS Y PROCEDIMIENTOS DE AUDITORÍA.

3.1.- ANTECEDENTES DEL INSTITUTO MEXICANO DE CONTADORES PUBLICOS (IMCP).....	11
3.2.- COMISIÓN DE NORMAS Y PROCEDIMIENTOS DE AUDITORÍA (COMPA).....	12
3.3.- CLASIFICACIÓN DE SUS BOLETINES.....	14

3.4.- PROCESO ACTUAL DE EMISIÓN DE BOLETINES.....	15
3.5.- RELACION CON LAS NORMAS INTERNACIONALES DE AUDITORÍA DE IFAC.....	16

CAPITULO IV.- NORMAS INTERNACIONALES DE AUDITORÍA.

4.1.- GENERALIDADES.....	17
4.2.- AGRUPACIONES PROFESIONALES INTERNACIONALES.....	18
4.3.- CONSEJO DE NORMAS INTERNACIONALES DE AUDITORÍA Y ATESTIGUAMIENTO (IAASB).....	21
4.4.- EMISIÓN DE NORMAS INTERNACIONALES DE AUDITORÍA.....	22

CAPITULO V.- CONVERGENCIA ENTRE LAS NORMAS DE AUDITORÍA Y LAS NORMAS INTERNACIONALES DE AUDITORÍA.

5.1.- GENERALIDADES.....	23
5.2.- ¿COINCIDEN LAS NORMAS DE AUDITORÍA MEXICANAS CON LAS NORMAS INTERNACIONALES DE AUDITORÍA?.....	25
5.3.- COMPARACIÓN DE LAS NORMAS DE AUDITORÍA INTERNACIONALES CON LAS NORMAS DE AUDITORÍA MEXICANAS.....	26
5.4.- CONVERGENCIA ENTRE LAS NORMAS DE AUDITORÍA Y NORMAS INTERNACIONALES DE AUDITORÍA.....	31
5.5.- PLAN ESTRATÉGICO DE CONVERGENCIA.....	34
5.6.- BENEFICIOS DE IMPLEMENTAR LAS NORMAS INTERNACIONALES DE AUDITORIA EN MÉXICO.....	35

CAPITULO VI.- PRINCIPALES DIFERENCIAS ENTRE LAS NIA Y LAS NAGA EN MÉXICO.

6.1.- ESTRUCTURALES.....	36
6.2.- NORMATIVAS.....	38

6.3.- LA MATERIALIDAD.....	40
6.4.- EVALUACION DE ERRORES IDENTIFICADOS DURANTE LA AUDITORIA.....	48
6.5.- EL IMCP COMUNICA LA ABROGACION DE LAS NORMAS DE AUDITORÍA GENERALMENTE ACEPTADAS EN MÉXICO.....	49
6.6.- ESTADO ACTUAL QUE GUARDAN LA NORMATIVIDAD MEXICANA E INTERNACIONAL DE AUDITORIA.....	53
CONCLUSION.....	55
BIBLIOGRAFIAS.....	57
GLOSARIO DE TERMINOS ESPAÑOL / INGLÉS.....	58

INTRODUCCIÓN

En la actualidad nuestro país se enfrenta a un mundo globalizado, donde se presentan diversos fenómenos importantes en el ambiente económico que también afecta a la vida política y social.

La globalización demanda que la profesión contable sea más dinámica, que este vigente en las disposiciones, criterios y normas originadas en distintos países, lo cual abriría el mercado internacional para la actuación profesional, permitiendo a los contadores convertirse en “contadores globales”.

En cuanto a la contaduría pública, existe una necesidad imperiosa de unificar reglas contables para los preparadores de la información financiera y, desde luego, para aquellos que se desenvuelven en el campo de la auditoría de estados financieros.

Estos procesos de convergencia y de adopción en diversos países han generado oportunidades para el conocimiento. En México, este camino hacia la convergencia representa grandes retos en diferentes ámbitos: para los preparadores de la información financiera, para aplicarlas adecuadamente; para las universidades, en ajustar sus programas de enseñanza; para los inversionistas, en conocer las particularidades para su evaluación y toma de decisiones; en las empresas, para diseñar una estrategia para su implementación y capacitación de su personal; y en los auditores externos, para evaluar su correcta explicación, etc.

Respecto al campo de la auditoría de estados financieros, en específico, el ambiente competitivo profesional es alto, la calidad en los servicios se ha considerado como un distintivo en la auditoría, y el cumulo de regulaciones va incrementando, lo que representa un reto continuo. En este sentido, resulta muy útil la adopción y adherencia a los lineamientos emitidos por International Federation of Accountant; por lo anterior en abril de 2008 el Comité Ejecutivo Nacional del IMCP aprobó el plan de convergencia y adopción de las Normas Internacionales de Auditoría (ISA, por sus siglas en ingles).



OBJETIVO

Hacer notar que en la actualidad es necesario adaptarnos al entorno involucrándonos y comprendiendo los beneficios que se presentan al converger con las Normas Internacionales de auditoría (NIA, ISA, por sus siglas en inglés), es importante que al abrirse esta posibilidad el contador este preparado para enfrentar los retos de un mundo globalizado y pueda prestar un servicio en el que los usuarios de la información resultado de su trabajo, puedan confiar en que el trabajo que realiza es reconocido en el ámbito internacional.

Las universidades tomen en cuenta que el proceso de convergencia es inminente y por lo tanto se debe de incluir en el plan de estudios de la Licenciatura en Contaduría, lo cual, mejora el posicionamiento de nuestra profesión en el mercado que opera, para enfrentar los retos del entorno internacional.

JUSTIFICACIÓN

En la actualidad, existe una tendencia muy importante para el uso de normas internacionales, tanto de reporte como de auditoría, debido a que los estados financieros han sido uno de los principales medios para reducir la asimetría de información, ya que proporcionan información útil para evaluar el desempeño y subvencionar el proceso de toma de decisiones con respecto a las diferentes alternativas de inversión.

Por lo tanto, el proceso de convergencia tiene un impacto directo en los requerimientos normales de un Contador, llevando a discusiones sobre la enseñanza de contabilidad no solo en nuestro país si no en el mundo entero.

Distintos países alrededor del mundo están en proceso de adopción de las Normas Internacionales de Auditoría (NIA, ISA por sus siglas en ingles); México por medio de la COMPA al igual que IFAC se comprometieron a converger sus respectivos pronunciamientos en un juego de normas de auditoría globales, proceso que es bienvenido por los reguladores del mercado para proporcionar transparencia, consistencia y comparabilidad.

CAPITULO I.- CONVERGENCIA Y EDUCACIÓN EN CONTABILIDAD.

1.1.- LA IMAGEN QUE CADA UNIVERSIDAD FORMA DEL CONTADOR PÚBLICO EN LA SOCIEDAD.

Cualquier Contador Público que está en su actividad profesional nos muestra tres aspectos:

- a).- Su carácter, el cual ha sido desarrollado independientemente de su profesión.
- b).- El sello que las instituciones educativas han dejado en el, especialmente la institución donde curso sus estudios profesionales.
- c).- El efecto que ha tenido el propio ámbito profesional y las organizaciones donde ha prestado sus servicios.

La posible influencia que la institución educativa ejercerá de forma deliberada y en como marcara el desenvolvimiento posterior de sus egresados en este mundo global, cambiante y competido y, por lo tanto, la imagen que la profesión tendrá como tal, tendrá ante la sociedad por medio de la suma de egresados y de influencias.

La imagen que el Contador Público va teniendo ante la sociedad está ahora construida, de manera compartida, por las aportaciones que cada institución educativa pretende hacer en el hombre, en el plan de estudios y aun, en el curriculum oculto de su propia carrera de Contador.

Los países latinoamericanos tienen un reto enorme para conectarse al proceso global de la convergencia que es, en definitiva, una entrada al crecimiento. Es obvio que, la contabilidad y las prácticas sanas de auditoría, son requisitos indispensables para ello.

Los contadores deben ser multidisciplinarios, y ser mucho más que Contadores, auditores o expertos en el área de impuestos. Deben estar preparados para interpretar la realidad y los impactos económicos en los negocios y el gobierno.

Esto requerirá que las universidades tomen la dirección regional en promover, por ejemplo, mesas redondas para definir requisitos mínimos de los planes de estudio e impartir cursos sobre normas internacionales de contabilidad y auditoría.

1.2.- EL CURRÍCULUM MODELO DE UN CONTADOR INTERNACIONAL.

Para anticipar la nueva demanda de requerimientos del mercado para el nuevo profesional en contabilidad, a finales de la década de los noventa el grupo de trabajo Intergubernamental de Expertos en Estándares Internacionales de la Contabilidad y Reportes (ISAR, por sus siglas en inglés), una rama de la Conferencia de las Naciones Unidas sobre Comercio y Desarrollo (UNCTAD, por sus siglas en inglés), iniciaron un proceso para proponer un gran cambio en el currículum de contabilidad, promoviendo la orientación en los temas que deben ser impartidos por colegios y universidades.

El objetivo principal del Currículum modelo era contribuir con la educación en contabilidad, permitiendo a los alumnos convertirse en “contadores globales”. El currículum fue publicado en 1999 y su versión revisada fue aprobada en 2003.

El “Currículum Modelo” es integral y está dividido en cuatro áreas principales:

1. **Conocimiento de la Organización y del Negocio.** Incluye módulos de economía, métodos cuantitativos y estadísticos para negocios, políticas comerciales generales, funciones administrativas y prácticas, operaciones de administración, mercadeo y negocios internacionales.

2. **Sistemas.** Incluye módulos sobre conceptos para sistemas tecnológicos relacionados con la contabilidad, sistemas de software para el control interno

implementación, práctica y uso de tecnologías para la administración, comercio electrónico y prácticas de seguridad.

3. Contabilidad básica, auditoría, impuestos, y conocimiento contable.

Incluye módulos básicos y avanzados en la contabilidad financiera, los conceptos básicos de la contabilidad de la administración, los impuestos, sistema de información contable, el negocio y el derecho mercantil, los conceptos legales generales de derechos y obligaciones aplicables, fundamentos de auditoría y seguros, la integración del conocimiento y financiamiento del negocio y la administración financiera.

4. La contabilidad avanzada, finanzas y el conocimiento relacionado.

Incluye módulos optativos en cobertura financiera avanzada y contabilidad en industrias especializadas, contabilidad para administración avanzada, impuestos avanzados, derecho mercantil avanzado, industrias avanzadas, comunicaciones con juntas directivas y administración concerniente a debilidades en controles internos detectados en auditorías, finanzas de negocios avanzadas y administración financiera e internados en contabilidad.

Basados en la descripción de los temas principales cubiertos por el *Curriculum* modelo es posible darse cuenta de que su objetivo es el permitir al estudiante entender el ambiente del negocio, sus funciones principales y como la información contable es generada y usada para tomar decisiones. El alumno va ser capaz de juzgar y discutir el tratamiento de contabilidad adecuado con respecto de la existencia de más de una alternativa.

Por otro lado, aun que la implementación del nuevo curriculum podría beneficiar a estudiantes y al mercado, su implementación requeriría una cantidad significativa de recursos, siendo un desafío para muchos países. Así, sería importante dirigir los principales obstáculos posibles para el cambio del curriculum estándar al internacional.

1.3.- RETOS DE LOS CONTADORES PÚBLICOS Y/O FIRMAS DE CONTADORES.

En cuanto a la contaduría pública, existe una necesidad imperiosa de unificar reglas contables para los preparadores de la información financiera y, desde luego, para aquellos que se desenvuelven en el campo de la auditoria de estados financieros.

Estos procesos de convergencia y de adopción en diversos países han generado oportunidades para el conocimiento. En México, este camino hacia la convergencia representa grandes retos en diferentes en ámbitos: para los preparadores de la información financiera, para aplicarlas adecuadamente; para las universidades, en ajustar sus programas de enseñanza; para los inversionistas, en conocer las particularidades para su evaluación y toma de decisiones; en las empresas, para diseñar una estrategia para su implementación y capacitación de su personal; y en los auditores externos, para evaluar su correcta explicación, etc.

Respecto al campo de la auditoria de estados financieros, en específico, el ambiente competitivo profesional es alto, la calidad en los servicios se ha considerado como un distintivo en la auditoria, y el cumulo de regulaciones va incrementando, lo que representa un reto continuo.

El reto del Contador Público ante la convergencia en disposiciones contables y de auditoría es muy grande pero estoy seguro de que en el proceso y al final del camino, los beneficios también serán grandiosos para las empresas, empresarios, inversionistas, universidades, Contadores Públicos independientes y/o firmas de Contadores, y para todos aquellos que tengan la actitud de ver en los cambios, una forma de crecer.

CAPITULO II.- NORMAS INTERNACIONALES DE INFORMACIÓN FINANCIERA.

2.1.- ANTECEDENTES

Los reportes financieros han sido uno de los principales medios para reducir la asimetría de información, ya que proporcionan información útil para evaluar el desempeño y subvencionar el proceso de toma de decisiones con respecto a las diferentes alternativas de inversión.

En la década de los noventa, las diferencias entre los Principios Contables Generalmente Aceptados (GAAP, por sus siglas en ingles) fueron consideradas como un asunto de importancia para promover un aumento del flujo de capitales internacionales. Muchos creyeron que la reducción de esos tratamientos de contabilidad diferentes ayudarían a los inversionistas a hacer mejores análisis y a comparar estados financieros de compañías localizadas en cualquier lugar del mundo, reduciendo los costos para lograr la comprensión de de los GAAP locales y para hacer el acceso al capital internacional más fácil para esas compañías.

Al inicio del nuevo siglo, más esfuerzos fueron emprendidos para convencer a los países de aplicar un solo conjunto de estándares de alta calidad en Contabilidad. Como resultado, hoy el tema principal en la discusión es la migración mundial (total o parcial) hacia las Normas Internacionales de Información Financiera (IFRS, por sus siglas en ingles) publicado por el Consejo de Normas Internacionales de Contabilidad (IASB, por sus siglas en ingles).

Una serie de acontecimientos podría explicar el proceso de convergencia:

- La recomendación de la Organización Internacional de Comisiones de Valores (IOSCO, por sus siglas en ingles).
- El requisito para estados financieros consolidados en la Unión Europea.

- La firma de un memorándum de comprensión con el Consejo Norteamericano de Normas de Contabilidad Financiera (FASB, por sus siglas en ingles).
- El requisito o la recomendación para aplicar las IFRS en países de los cinco continentes.

Muchas naciones que están convergiendo hacia las IFRS tienen poca o nula orientación en temas específicos, tales como las medidas del valor justas, los activos intangibles, las combinaciones de negocios, el reconocimiento de los ingresos y el deterioro de activos duraderos. Cuando las IFRS están basadas en principios, más juicios tienen que ser hechos, aumentando la responsabilidad de los Contadores al preparar los estados financieros según los GAAP internacionales.

¿Quién emite las Normas Internacionales de Información Financiera?

Las Normas Internacionales de Información Financiera (NIIF), son emitidas por el Consejo de Normas Internacionales de Contabilidad (IASB, por sus siglas en ingles)

Adopción de las NIIF a nivel internacional

Las NIIF son usadas en muchas partes del mundo, entre los que se incluye la Unión Europea, Hong Kong, Australia, Malasia, Pakistán, India, Panamá, Rusia, Sudáfrica, Singapur y Turquía. Al 28 de marzo de 2008, alrededor de 75 países obligaran el uso de las NIIF, o parte de ellas. Otros muchos países han decidido adoptar las normas en el futuro, bien mediante su aplicación directa o mediante su adaptación a las legislaciones nacionales de los distintos países.

Desde 2002 y gracias al acuerdo se ha producido también un acercamiento entre el IASB y el *Financial Accounting Standards Board*, entidad encargada de la elaboración de las normas contables en Estados Unidos para tratar de armonizar

las normas internacionales con las norteamericanas. En Estados Unidos las entidades cotizadas en bolsa tienen la posibilidad de elegir si presentan sus estados financieros bajo US GAAP (el estándar nacional) o bajo NICs.

Uno de los retos aun por resolver será el grado de convergencia entre las dos normatividades contables de mayor influencia en el mundo: los principios de contabilidad generalmente aceptados en Estados Unidos (US GAAP) y las IFRS. La definición que los respectivos dos consejos de estos conjuntos de estándares contables hagan sobre temas de gran relevancia (clasificación de instrumentos, deterioro, operaciones de cobertura etcétera) será total hacia el logro de un conjunto único de normas contables de alta calidad, e influenciará en las decisiones que lleguen a tomar los reguladores a nivel internacional.

La implementación de las IFRS (Normas Internacionales de Información Financiera o International Financial Reporting Standards) emitidas por la International Accounting Standards Board (IASB), constituye uno de los pasos más importantes, a nivel mundial, en los últimos años, con el fin de lograr una comparabilidad global en la información financiera de las entidades. Más de 100 países ya han adoptado las IFRS, y otro número importante ha anunciado su adopción o está en proceso de hacerlo.

2.2.- ADOPCIÓN DE LAS IFRS EN MÉXICO

En México, después de un proceso de análisis profundo, la Comisión Nacional Bancaria y de Valores (CNBV) anuncio, en noviembre de 2008, mediante un comunicado de prensa, su decisión de requerir a las empresas emisoras que cotizan en la Bolsa Mexicana de Valores (BMV) la adopción de las IFRS de manera obligatoria a partir de 2012, permitiéndose la aplicación anticipada desde el ejercicio correspondiente a 2008.

Dicho comunicado de prensa fue emitido de manera coordinada con el Consejo Mexicano para la Investigación y Desarrollo de Normas de Información Financiera (CINIF), el cual anuncio su compromiso público de lograr la convergencia de las Normas de Información Financiera en México con las IFRS hacia 2011.

La CNBV busca facilitar a los distintos usuarios de la información financiera (inversionistas, calificadoras, analistas, reguladores, emisoras, etc.) el proceso de toma de decisiones, con base en información comparable y de alta calidad, y sobre bases reconocidas en los mercados internacionales. Esta situación permite a las emisoras medirse bajo los mismos estándares que sus pares que ya utilizan normas internacionales, al mismo tiempo logran reducir los costos asociados a la preparación de la información financiera para las emisoras que cotizan en bolsas de valores internacionales cuya regulación requiere la posibilidad u obligatoriedad de emplear las IFRS.

2.3.- IFRS EN ENTIDADES DEL SECTOR FINANCIERO.

En el caso del proceso de implementación de IFRS para las diversas entidades que conforman el sector financiero (instituciones de crédito, casas de bolsa, sociedades financieras de objeto múltiple o limitado, entre otros), la CNBV ha optado por el camino de la convergencia hacia dichos estados internacionales, mediante la continua revisión de los criterios de contabilidad aplicables a dichos sectores financieros.

Durante 2009, se han realizado modificaciones importantes a dichos criterios de contabilidad en diferentes temas (inversiones en valores, reportos, préstamo de valores, derivados y operaciones de coberturas, reconocimiento y baja de activos financieros, consolidación de entidades de propósito específico, por mencionar algunos), a fin de lograr convergencia con lo establecido por el IASB. Lo anterior ha permitido que la contabilidad del sector financiero se acerque de manera significativa a las IFRS en operaciones especializadas. Por otro lado, la convergencia hacia IFRS que ha realizado el CINIF en las Normas de Información Financiera que son utilizadas por las entidades del sector financiero refuerza dicho proceso.

La CNBV busca facilitar a los usuarios de la información financiera, el proceso de toma de decisiones con base en información comparable y de alta calidad, y sobre bases reconocidas en los mercados internacionales.

Como resultado, el IASB inicio un proceso sin precedente de revisión a la Norma Internacional de Contabilidad 39, Instrumentos Financieros: reconocimiento y valuación en tres etapas, lo cual ha derivado en la emisión de la IFRS 9, Instrumentos Financieros: clasificación y valuación, en el desarrollo del proyecto de IFRS relativo a deterioro y en el proyecto relativo a contabilidad de coberturas.

En suma, el proceso de convergencia hacia IFRS por parte de las entidades financieras es continuo y permanente. Bajo estas condiciones no se descarta una eventual adopción de IFRS para las entidades financieras, cuidando en todo momento que la estabilidad y solvencia de las mismas prevalezca.

2.4.- IFRS PARA PYMES

La historia reciente nos ha mostrado que la estandarización o armonización contable ha resultado ser un mecanismo útil para transparentar las actividades y dar certidumbre a los interesados en la información financiera. La transición a Normas Internacionales de Información Financiera (IFRS, por sus siglas en ingles) requerida para empresas emisoras de valores en México y en otros países, ha sido un tema difundido entre los diversos sectores de la economía, y que surge ante la necesidad de tener un lenguaje contable estandarizado que permita dar a conocer al público inversionista las bases de valuación y presentación de los estados financieros de dichas entidades.

De acuerdo con la Organización para la Cooperación y el Desarrollo Económico (OCDE), las Pequeñas y Medianas Empresas (PyMES) desempeñan un papel prominente en el desarrollo económico de muchos países, incluido a México, toda vez que este segmento representa 95% del total de las empresas en los países de la OCDE, mientras que en América Latina las cifras oscilan entre 95 y 99%. De lo

anterior, se deriva la importancia de que este sector cuente, al igual que las compañías públicas, con estándares de reporte contables aceptados y comparables internacionales que les permitan incrementar su competitividad.

Así pues, en febrero de 2007, el Consejo de Normas Internacionales de Contabilidad (o IASB, por sus siglas en inglés) publicó un documento base para conclusiones (conocido en inglés como Basis for conclusions on exposure draft) denominado “IFRS para PyMES”. Este documento menciona que a juicio del IASB, tanto las pequeñas y medianas empresas (y los interesados en su información financiera) se pueden beneficiar de la adopción de los IFRS y a la gradual comparabilidad de las cifras contables de país a país debido a las siguientes razones:

- Los estados financieros, de acuerdo con las IFRS brindan mayor certidumbre a las instituciones financieras extranjeras para el otorgamiento de créditos.
- Muchas PyMES tienen proveedores en el extranjero, que utilizan los estados financieros de sus clientes para el otorgamiento de crédito y para proyectar la relación de negocios en el largo plazo.
- Las firmas de capital de riesgo extranjeras estarían más dispuestas en invertir o proporcionar financiamiento a las PyMES.

El International Accounting Standards Board (IASB) establece como requisito general para el uso de esta versión de las IFRS, no tener la obligación de emitir estados financieros con propósitos generales para usuarios externos; es decir, que sus valores no se coticen o negocien en mercados regulados, y que los criterios para que las empresas puedan optar por aplicar las IFRS para PyMES sean definidos por las autoridades regulatorias en materia financiera de cada país.

CAPITULO III.- NORMAS Y PROCEDIMIENTOS DE AUDITORÍA.

3.1.- ANTECEDENTES DEL INSTITUTO MEXICANO DE CONTADORES PUBLICOS (IMCP)

Desde los inicios de la Contaduría Pública en nuestro país, los miembros de la profesión sintieron la necesidad de agruparse no solo para uniformar su práctica profesional y autoimponerse una serie de normas de carácter ético y técnico, sino también para proteger los intereses de los usuarios de sus servicios y del público en general.

Fue así como en 1917 se formo la primera agrupación profesional, la cual fue denominada Asociación de Contadores Públicos, contando con once miembros. Años más tarde el 6 de octubre de 1923 se constituyo el Instituto de Contadores Públicos Titulados de México, cuya finalidad era agrupar a los miembros de la profesión.

Sin embargo el crecimiento mismo de la profesión y el nacimiento de la Ley General de Profesiones (reglamentaria del artículo 4º de la Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos), originaron el nacimiento de otras agrupaciones regionales de Contadores.

Por tal motivo, en 1965 el Instituto Mexicano de Contadores Públicos adquirió el carácter de nacional, con el propósito de representar a la profesión contable nacional, obteniendo en 1977 el reconocimiento oficial de la Federación de Colegio de Profesionistas.

En la actualidad, la constitución y funcionamiento del instituto, están regulados básicamente por sus estatutos y reglamentos, en vigor desde el 30 de octubre de 1987.

Uno de los objetivos fundamentales del Instituto, que están consagrados en sus estatutos, consiste precisamente en “propugnar por la unificación de criterios y

lograr la implantación y aceptación de normas, principios y procedimientos básicos de ética y actuación profesional por parte de sus asociados”.

Para cumplir con este objetivo, el IMCP cuenta con un Comité Ejecutivo Nacional, el cual incluye una Vicepresidencia de legislación para coordinar y vigilar el trabajo de las comisiones emisoras de disposiciones fundamentales en materia de:

- Estatutos
- Ética profesional
- Educación profesional continua
- Normas y procedimientos de auditoría

3.2.- COMISIÓN DE NORMAS Y PROCEDIMIENTOS DE AUDITORÍA (COMPA).

Origen

Una de las comisiones normativas más antiguas y trascendentes del instituto es la Comisión de Normas y Procedimientos de Auditoría (denominada así desde octubre de 1971), la cual fue establecida en el año de 1955, con el propósito fundamental de determinar los procedimientos de auditoría recomendables para el examen de los estados financieros que sean sometidos a la opinión del Contador Público.

Objetivos

En agosto de 1971, dicho propósito fue ampliado a cuatro objetivos principales que se conservan a la fecha y que son:

- a) Determinar las normas de auditoría a que deberá sujetarse el Contador Público independiente que emita dictámenes para terceros, con el fin de confirmar la veracidad, relevancia y suficiencia de información de su competencia.

- b) Determinar procedimientos de auditoría para el examen de los estados financieros que sean sometidos al dictamen de Contador Público.
- c) Determinar procedimientos a seguir en cualquier trabajo de auditoría, en sentido amplio, que lleve a cabo el Contador Público cuando actúa en forma independiente.
- d) Hacer las recomendaciones de índole práctica que resulten necesarias como complemento de los pronunciamientos técnicos de carácter general emitidos por la propia Comisión, teniendo en cuenta las situaciones particulares que, con mayor frecuencia, se presentan a los auditores en la práctica de su profesión.

Integración de la Comisión

Los integrantes de esta Comisión serán propuestos a la membrecía por el Comité Ejecutivo Nacional del Instituto, con la indicación de quienes ocuparan los puestos de presidente y secretario, con el objeto de que haga uso de su derecho de veto, conforme a un procedimiento establecido en el reglamento correspondiente. Una vez satisfecho este requisito, se procederá a hacer la designación oficial de sus miembros, quienes desempeñaran sus cargos durante un periodo de dos años, que iniciara en los años noventa, que corresponde precisamente a la iniciación de las funciones de la Vicepresidencia de la Legislación y que concluirá hasta la fecha en que se formule la siguiente comunicación formal de renovación o nueva integración de la misma.

Para ser miembro de la Comisión, se deberán reunir ciertos requisitos de calidad, que se señalan a continuación:

- ✓ Gozar de prestigio profesional en el desempeño de sus actividades.

- ✓ Tener cuando menos seis años de desempeño profesional.
- ✓ Ser socio de la firma a que pertenezca en el desempeño de la Contaduría Pública independiente.
- ✓ Haber actuado como expositor o conferenciante en cursos o seminarios, o haber sido profesor en instituciones de enseñanza donde se imparta la carrera de Contaduría Pública.

No se aplicaran estos requisitos cuando el Comité Ejecutivo Nacional proponga como miembros de la Comisión a personas que no sean Contadores Públicos o que no tengan el carácter de socios del Instituto, así como entidades de cualquier índole que por la especialidad de actividades que llevan a cabo, los considere útiles a los propósitos señalados con dicha Comisión. En todo caso, dicho Comité observara que el número de estas personas o entidades no exceda de la tercera parte de los miembros de la Comisión.

3.3.-CLASIFICACIÓN DE SUS BOLETINES

Los boletines de esta Comisión se pueden clasificar de la siguiente forma:

- ☞ Normas de auditoria
- ☞ Normas para atestiguar
- ☞ Procedimientos de auditoria
- ☞ Otras declaraciones

Las normas de auditoría y para atestiguar están sujetas, por tener carácter obligatorio, a un procedimiento especial de aprobación que establecen los propios estatutos.

Los procedimientos de auditoría son el conjunto de técnicas de investigación aplicables a una partida o a un grupo de hechos o circunstancias examinadas, mediante las cuales el Contador Público obtiene las bases necesarias para fundamentar su opinión.

Los procedimientos de auditoría y demás recomendaciones de índole práctica, que se incluyen en los boletines, constituyen la opinión unánime o mayoritaria, en su caso, de los miembros de la Comisión, con respecto de la mejor forma de llevar a cabo ciertas facetas del trabajo de auditoría, de obtener la evidencia suficiente y competente y, en general, de realizar dicho trabajo en forma satisfactoria y profesional.

Las otras declaraciones son los medios a través de los cuales esta Comisión da a conocer políticas, programas, estudios, ejemplos, opiniones, guía, etcétera.

Esta comisión considera que independientemente de la obligación de normar la actuación del Contador Público como auditor independiente que asegure alta calidad de sus servicios, tiene el compromiso de promover y patrocinar la publicación de elementos materiales que contribuyan al desarrollo profesional del Contador Público en el campo de la auditoría, a mantener y aumentar su capacidad técnica y a integrar una doctrina profesional de alto nivel y adaptada a las circunstancias y modalidades especiales de este trabajo en nuestro país.

3.4.-PROCESO ACTUAL DE EMISIÓN DE BOLETINES.

El proceso para la promulgación oficial de los pronunciamientos de la CONPA, de acuerdo con el artículo 2.10 de los estatutos del IMCP es el siguiente:

- a) El proyecto debe haber sido aprobado por los votos expresos de las dos terceras partes de los miembros de la comisión, por lo menos.
- b) El Comité Ejecutivo Nacional dará a conocer los textos de los proyectos oficiales de boletines, a las federadas, a los socios del instituto y a la comunidad en general a través del vicepresidente de Legislación, mencionando la fecha en que entrara en vigor y haciendo la aclaración expresa, en su caso, de la obligatoriedad de su aplicación y observancia.

Los boletines normativos que tengan un carácter de obligatorio en su aplicación, tendrán un plazo de difusión y auscultación que durara como mínimo dos meses para hacer llegar al Comité Ejecutivo Nacional, a través del vicepresidente de Legislación y a la Comisión de Normas y Procedimientos de Auditoría, las observaciones o sugerencias pertinentes.

Transcurrido este plazo, la comisión presentara a la consideración del Comité Ejecutivo Nacional los respectivos textos definitivos para ser promulgados como disposiciones fundamentales.

- c) El Comité Ejecutivo Nacional hará la promulgación del texto definitivo, si como resultado de la votación que efectuó para dicho propósito, las dos terceras partes de la totalidad de sus integrantes, cuando menos, se pronuncien en favor de ello.

3.5.- RELACION CON LAS NORMAS INTERNACIONALES DE AUDITORÍA DE IFAC.

Con el propósito de coadyuvar el desarrollo y realce de una profesión contable mundialmente coordinada y con normas armonizadas, el 7 de octubre de 1977 se

fundó la Federación Internacional de Contadores (IFAC), como resultado de un acuerdo firmado por 63 asociaciones de Contadores representantes de 49 países (entre las cuales estaba el Instituto Mexicano de Contadores Públicos).

“El Consejo de IFAC ha establecido un Comité de Practicas Internacionales de Auditoria (IAASB) para desarrollar y emitir normas sobre las prácticas de auditoría generalmente aceptadas, servicios relacionados y sobre la forma y contenido de los informes de auditoría. También puede emitir declaraciones, que no pretender tener la autoridad de las normas, para proporcionar ayuda práctica los auditores en la implementación de las mismas.

Los integrantes de IAASB son aquellos nominados por las asociaciones de miembros, en los países seleccionados por el Consejo de IFAC, para servir al IAASB. El representante designado por una asociación miembro para servir al IAASB, debe ser a su vez miembro de dicha asociación.

Las normas internacionales de auditoría pretenden su aceptación y aplicación mundial; sin embargo, no prevalecen sobre las reglamentaciones locales que rigen la auditoria de información financiera de cada país. En la medida en que estas normas estén de acuerdo con las reglamentaciones locales sobre un asunto en particular, la auditoria de la información financiera en dicho país estará realizada de acuerdo con dichas reglamentaciones y cumplirá automáticamente con las normas internacionales relativas a esa materia”.

CAPITULO IV.- NORMAS INTERNACIONALES DE AUDITORÍA.

4.1.- GENERALIDADES

Las Normas Internacionales de Auditoria (NIAs) expedidas por la Federación Internacional de Contadores (IFAC), y las actualizaciones que realiza su Comité Internacional de Prácticas de Auditoria anualmente, denotan la presencia de una voluntad internacional orientada al desarrollo sostenido de la profesión contable, a

fin de permitirle disponer de elementos técnicos uniformes y necesarios para brindar servicios de alta calidad para el interés público.

El Consejo de IFAC ha establecido el Comité Internacional de Prácticas de Auditoría (AIPC) para desarrollar y emitir a nombre del Consejo, normas y declaraciones de auditoría y servicios relacionados, con el propósito de ayudar a mejorar el grado de uniformidad de las prácticas de auditoría y servicios relacionados de todo el mundo.

4.2.-AGRUPACIONES PROFESIONALES INTERNACIONALES

Acerca de IFAC

IFAC es la organización global de la profesión de la contaduría. Trabaja con sus 159 miembros y asociados en 124 países para proteger el interés público al fomentar prácticas de alta calidad por parte de los contadores del mundo. Los miembros y asociados de IFAC, que son principalmente organismos profesionales nacionales de contaduría, representan a 2.5 millones de contadores que prestan sus servicios en el sector público, en la industria y el comercio, en el gobierno y en el entorno académico.

A través de sus consejos independientes emisores de normas, IFAC desarrolla normas internacionales sobre ética, auditoría y aseguramiento, formación y las normas internacionales de contabilidad del sector público. También ofrece guía para apoyar a contadores profesionales en empresas, en firmas profesionales pequeñas y medianas y en naciones en desarrollo. Además, IFAC emite documentos de posición de política sobre temas de interés público.

Estructura y Gobernanza

IFAC se compromete a tener vocación de incluir a nuevos miembros. Su estructura y gobernanza, por lo tanto, posibilitan la representación de su diversa comunidad de miembros y la interacción con grupos externos que se apoyan o influyen en el trabajo de los contadores profesionales.

Misión y Estrategia

Con la finalidad de servir al interés público, IFAC continuará fortaleciendo la profesión de la contabilidad y de la auditoría en todo el mundo y contribuyendo al desarrollo de economías internacionales fuertes, estableciendo normas profesionales de alta calidad, fomentando su cumplimiento, favoreciendo su convergencia internacional, y manifestándose sobre aquellos temas de interés público para los que la experiencia de la profesión sea más relevante.

Consejo de Supervisión del Interés Público PIOB

Creación y funciones

En el año 2005, cuatro organizaciones internacionales (IOSCO, el Comité de Supervisión Bancaria de Basilea, la Asociación Internacional de Supervisores de Seguros y el Banco Mundial) impulsaron la creación de un Consejo Internacional de Supervisión del Interés Público en materia de Auditoría (Public Interest Oversight Board, PIOB).

Objetivo

El objetivo del Consejo de Supervisión del Interés Público (PIOB, siglas en inglés) es incrementar la confianza de los inversores y otras personas en que las actividades de interés público de IFAC responden adecuadamente al interés público.

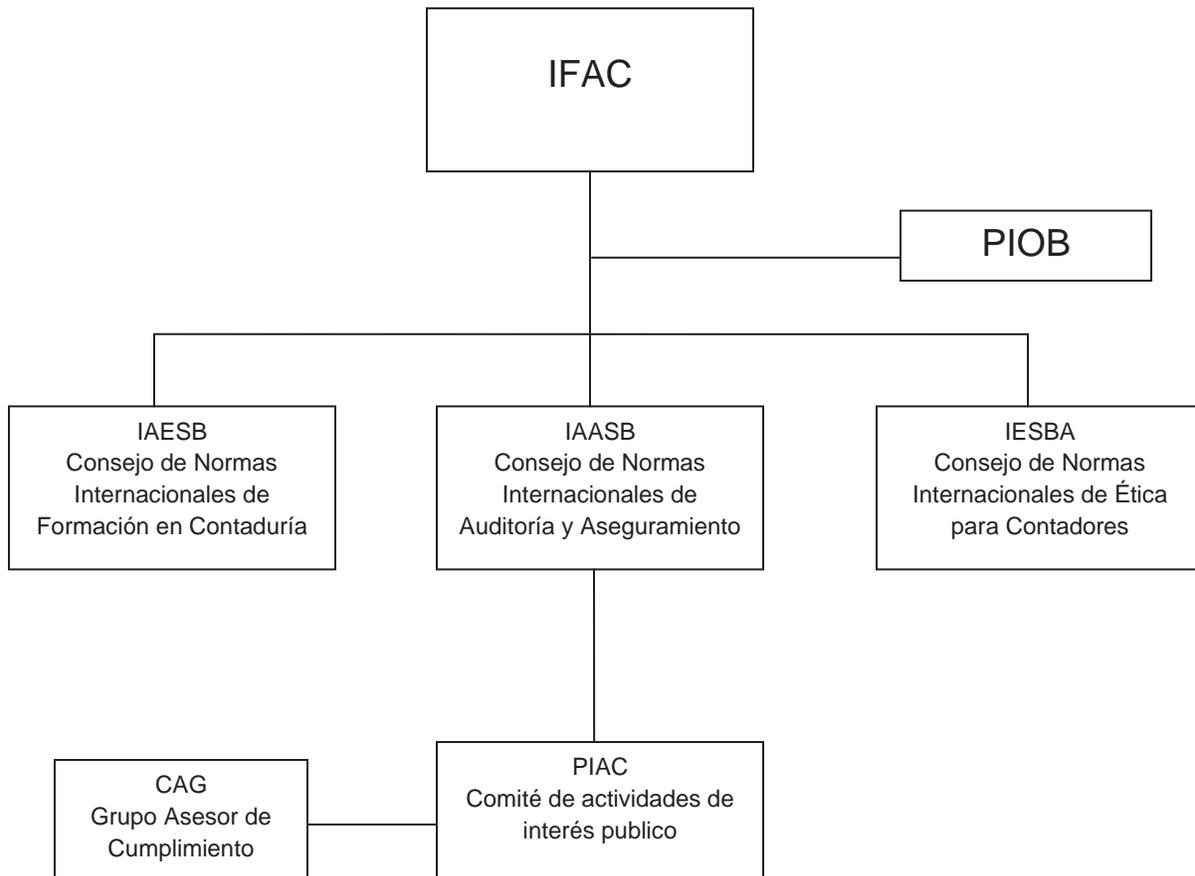
Antecedentes

El PIOB fue establecido formalmente en febrero de 2005 como resultado de un esfuerzo conjunto por parte de la comunidad internacional de regulación financiera, junto con IFAC, para garantizar que las normas internacionales de auditoría y aseguramiento, ética y educación para la profesión de la contaduría, se emitieran de una forma transparente que reflejase el interés público.

Responsabilidades

PIOB supervisa a los Comités con Actividades de Interés Público de IFAC: el Consejo de Normas Internacionales de Auditoría y Aseguramiento (IAASB, siglas en inglés), el Consejo de Normas Internacionales de Formación en Contaduría (IAESB, siglas en Inglés), el Consejo de Normas Internacionales de Ética para Contadores (IESBA, siglas en inglés), y el Grupo Asesor de Cumplimiento. PIOB también supervisa los respectivos Grupos Consultivos (CAG, siglas en inglés) de IAASB, IAESB e IESBA.

A continuación se muestra un diagrama de los organismos internacionales encargados de emitir los estándares internacionales:



4.3.- CONSEJO DE NORMAS INTERNACIONALES DE AUDITORÍA Y ATESTIGUAMIENTO (IAASB).

Que es el IAASB.

Consejo de Normas Internacionales de Auditoría y Aseguramiento, órgano encargado de emitir normas de auditoría bajo la revisión de la Federación Internacional de Contadores (IFAC)

Objetivo.

Su objetivo servir al interés público con la fijación de normas de auditoría aseguramiento y control de alta calidad, y facilitar la convergencia de las normas de auditoría internacionales con las normas nacionales.

Funciones

1. Establecer de manera Independiente y bajo su propia autoridad, normas de auditoría de alta calidad.
2. Facilitar convergencia de las normas nacionales con las internacionales.

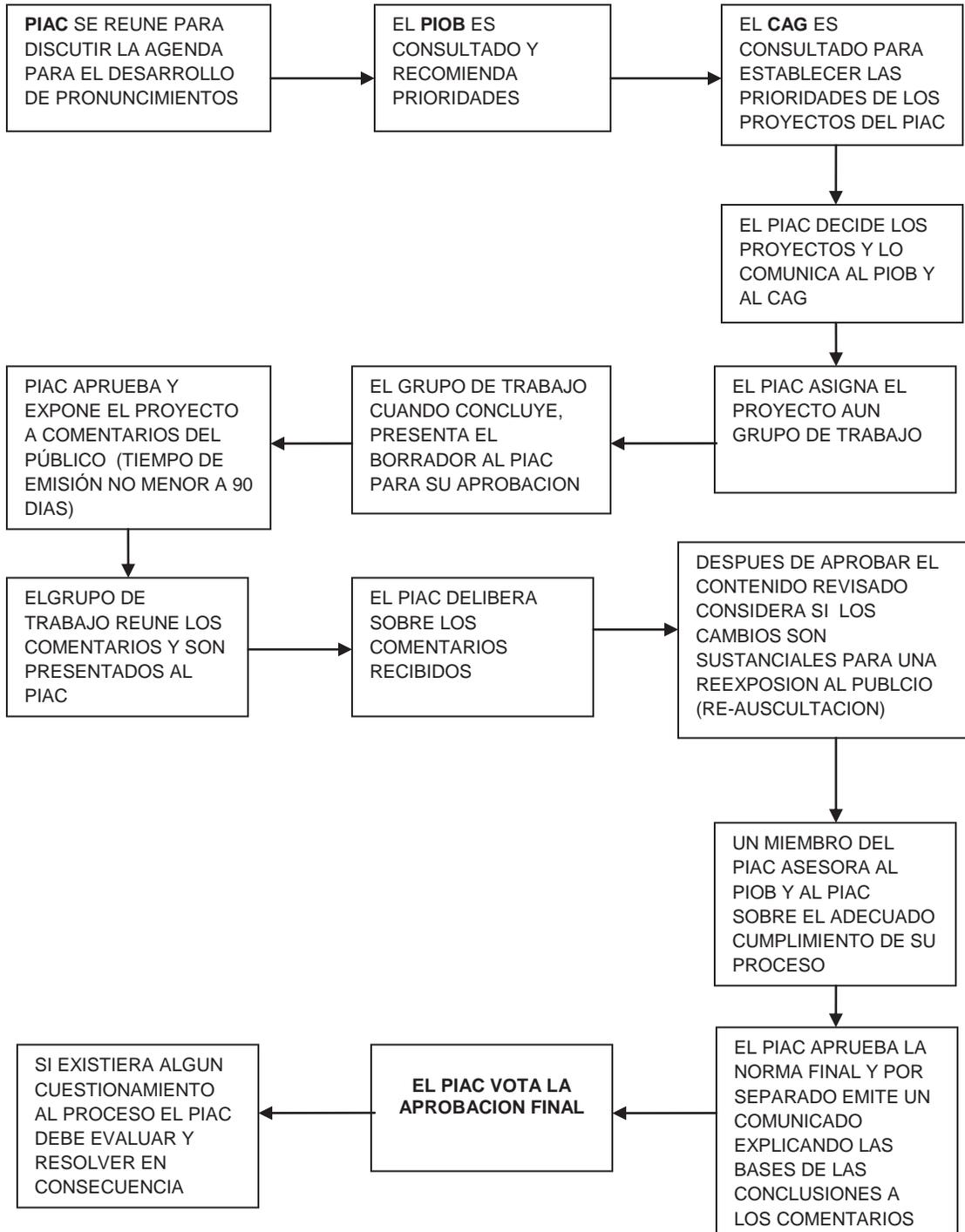
Como se Conforman.

- Un presidente y 17 miembros voluntarios de diferentes partes del mundo abarcando tanto la parte pública como la privada en el campo de auditoría.
- Sumado a esto hay un grupo de miembros Observadores quienes en las juntas del IAASB tienen derecho de opinión más no de voto.

El IAASB emite las Normas Internacionales de Auditoría (NIAs o ISA en inglés), utilizadas para reportar acerca de la confiabilidad de información preparada bajo normas de contabilidad (normalmente información histórica), también emite Estándares Internacionales para trabajos de aseguramiento (ISAE), Control de Calidad (ISQC), y servicios relacionados (ISRS).

Así mismo emite las denominadas Declaraciones o Prácticas (IAPs) para proveer asistencia técnica en la implementación de los Estándares y promover las buenas prácticas.

4.4.- EMISIÓN DE NORMAS INTERNACIONALES DE AUDITORÍA.



CAPITULO V.- CONVERGENCIA ENTRE LAS NORMAS DE AUDITORÍA Y LAS NORMAS INTERNACIONALES DE AUDITORÍA.

5.1.- GENERALIDADES.

El termino convergir se entiende, basado en el diccionario de la Real Academia, como el esfuerzo para concurrir al mismo fin, las opiniones o ideas de dos o más personas o instituciones. La convergencia se da cuando dos o más líneas se dirigen a unirse en un mismo punto.

El proceso de globalización nos ha hecho considerar cual es el camino a seguir de la profesión contable en México. LA CONPA concluyó que el camino apropiado es adoptar las Normas Internacionales de Auditoria. A partir del 2012 será requisito indispensable que los informes que emitan los auditores independientes de las compañías públicas se preparen de conformidad con las normas internacionales de auditoría.

Un solo modelo de normas de información financiera y de auditoría es inevitable, la convergencia con las normas internacionales comenzó en 2008 y se espera que concluya en Diciembre de 2011, por lo que dichas normas serán aplicables para auditorias que se realicen a partir del 2012. (eliminar diferencias con la NIAS)

Para adoptar o adaptar la normatividad internacional de auditoría, se requiere realizar un análisis general de las principales diferencias pero, no hay que perder de vista que tenemos dos factores críticos a considerar como el tiempo y la oportunidad.

Hoy, las Normas Internacionales de Auditoria (ISA, por sus siglas en ingles) que emite el International Auditing and Assurance Standards Board (IAASB), se encuentran en el denominado "Proyecto de Claridad" donde se ha reconocido que las ISA necesitan ser entendibles, claras y capaces de ser consistentes en su aplicación. El proyecto de claridad se considera que servirá para aumentar la calidad y uniformidad de la práctica de auditoría en el mundo.

En diciembre de 2006, el IAASB aprobó mejoras al “Prefacio de las Normas Internacionales sobre Control de Calidad, Auditoría, Revisión, Otros Trabajos para Atestiguar y Servicios Relacionados”. Este prefacio establece nuevas consideraciones que utilizan en las ISA y las obligaciones de los auditores que se apeguen a estas normas. La mejora del prefacio en su contexto general comprende lo siguiente:

- Identificar el objetivo principal del auditor cuando realiza una auditoría de acuerdo con las ISA, adecuando los objetivos particulares en cada ISA y estableciendo en cada objetivo la obligación del auditor.
- Aclarar las obligaciones impuestas a los auditores por los requerimientos de las ISA y el lenguaje a ser usado en las comunicaciones a tales requerimientos.
- Eliminar cualquier ambigüedad acerca de los requerimientos que el auditor necesita cumplir.
- Mejorar la legibilidad y el entendimiento de las ISA por medio de mejoras estructurales, incluyendo la presentación de los requisitos y su uso así como material explicativo en secciones separadas dentro de las ISA.

Al 31 de diciembre de 2007, el IAASB ha emitido 32 ISA para revisión y reemisión bajo este proyecto de Claridad, de las cuales 11 de ellas serán sujetas a una revisión total y se reemitirán (bajo el formato de Claridad); nueve de ellas han sido revisadas en los últimos años y solo se reemitirán, y las 12 restantes no han sido revisadas, pero se consideran que son adecuadas y solo se reemitirán.

Por otra parte, las Normas de Auditoría Generalmente Aceptadas en México (NAGA) que emite el Instituto Mexicano de Contadores Públicos, A.C., por medio de la Comisión de Normas y Procedimientos de Auditoría (COMPA) se encuentra en un proceso de adopción de las ISA. Se pretende que el arranque de dicho proyecto sea para las auditorías de estados financieros posteriores al 31 de

diciembre de 2011. El proyecto de adopción incluye la traducción y unificación de términos entendibles y aplicables a las condiciones de México.

5.2.- ¿COINCIDEN LAS NORMAS DE AUDITORÍA MEXICANAS CON LAS NORMAS INTERNACIONALES DE AUDITORÍA?

El libro Normas y procedimientos de auditoría y Normas para atestiguar de la CONPA, señala, en su introducción:

Las normas internacionales de auditoría pretenden su aceptación y aplicación mundial; sin embargo, no prevalecen sobre las reglamentaciones locales que rigen la auditoría de información financiera de cada país. En la medida en que estas normas estén de acuerdo con las reglamentaciones locales sobre un asunto en particular, la auditoría de la información financiera en dicho país estará realizada de acuerdo con dichas reglamentaciones y cumplirá automáticamente con las normas internacionales relativas a esa materia”.

La afirmación fina (la subrayada) puede mal interpretarse, de acuerdo con las afirmaciones que hace IAASB en el numeral 3 de su prefacio del libro sobre las NIA, como sigue: “los pronunciamientos de IAASB rigen los trabajos de auditoría, revisión, otros trabajos para atestiguar y servicios relacionados que se conducen de acuerdo con normas internacionales. No pasan por encima de las leyes o regulaciones locales que rigen la auditoría de estados financieros históricos o trabajos de atestiguamiento sobre otra información en un país determinado, las cuales se requiere seguir de acuerdo a las normas nacionales de dicho país.

En caso de que las normas difieren de, o entren en conflicto con, las normas IAASB sobre una materia en particular, un trabajo conducido de acuerdo con las leyes o regulaciones locales no cumplirá de manera automática con la normas IAASB. Un contador profesional no deberá representar un cumplimiento con las normas de IAASB, a menos que el contador profesional haya cumplido totalmente con todas las que sean relevantes para el trabajo”.

Como se puede observar, la información de IAASB (la subrayada) es totalmente contraria a la afirmación de que se hace en el libro de la CONPA.

La contradicción proviene de la introducción del libro de IFAC sobre las NIA. Esto implica, por un lado, la modificación del libro de la CONPA y, por el otro, un estudio de las diferencias que pueden existir entre las normas y procedimientos de auditoría y normas para atestiguar, emitidas por la CONPA y, las NIAS de IFAC.

Es muy probable que las diferencias sean pocas o que se deban a situaciones o particularidades del entorno mexicano; no obstante, de cualquier manera, deben (si procede) darlas a conocer a los auditores y a la comunidad de negocios de nuestro país, con el fin de poder tener la certeza de que nuestras normas coinciden con la normatividad internacional.

5.3.- COMPARACIÓN DE LAS NORMAS DE AUDITORÍA INTERNACIONALES CON LAS NORMAS DE AUDITORÍA MEXICANAS.

Comparando la estructura de las normas en México con las internacionales, encontramos que hay diferencias importantes en cuanto a estructura y contenido de requerimientos en los boletines ya que las normas internacionales tienen una estructura más integral que cubre los trabajos de: auditoría, aseguramiento, control de calidad y servicios relacionados; mientras que las normas de auditoría en México cubren, fundamentalmente los trabajos de auditoría y atestiguamiento.

Comparación de las NIA con las normas de auditoría en México.

Principios Generales y de Responsabilidades.

200 Objetivo y principios generales que gobiernan una auditoría de estados financieros.	
---	--

210 Términos del trabajo de auditoría.	Carta convenio para confirmar la prestación de servicios de auditoría.
220 Control de calidad para auditorías de información financiera histórica.	3020 Control de Calidad.
230 Documentación de la Auditoría.	3010 Documentación de la Auditoría.
240 Responsabilidad del auditor de considerar el fraude en una auditoría de estados financieros.	3070 Consideraciones sobre fraude que deben hacerse en una auditoría de estado financieros.
250 Consideración de Leyes y reglamentos en una auditoría de estados financieros.	3130 Efectos de la auditoría por incumplimiento de una entidad con leyes y reglamentos.
260 Comunicaciones de asuntos de auditoría con los encargados del gobierno corporativo.	

Evaluación del Riesgo y Respuesta a los riesgos evaluados.

300 Planeación de una auditoría de estados financieros.	3040 Planeación y supervisión del trabajo de auditoría.
315 Entendimiento de la entidad y su entorno y evaluación de los riesgos de representación errónea de importancia relativa.	
320 Importancia relativa de la auditoría.	3030 Importancia relativa y riesgo de auditoría.

330 Procedimientos del auditor en respuesta a los riesgos evaluados.	Esta en auscultación.
402 Consideraciones de auditoría relativas a entidades que utilizan organizaciones de servicios.	5090 Revisión de control interno de entidades que utilizan organizaciones de servicios.

Evidencia de auditoría.

500 Evidencia de auditoría.	3060 Evidencia comprobatoria.
501 Evidencia de auditoría - Consideraciones específicas para partidas especiales.	3010 Documentación de la Auditoría.
505 Confirmaciones externas.	3090 Confirmaciones de los abogados.
510 Trabajos iniciales - balances de apertura.	
520 Procedimientos analíticos.	3100 Revisión analítica.
530 Muestreo de la auditoría y otros y otros medios de pruebas.	5020 El muestreo en la auditoría.
540 Auditoría de estimaciones contables.	5180 Estimaciones contables.
545 Auditoría de mediciones y revelaciones de valor razonable.	

550 Partes relacionadas.	5060 Partes relacionadas.
560 Hechos posteriores.	5230 Hechos posteriores.
570 Negocio en marcha.	
580 Representaciones de la administración.	3080 Declaraciones de la administración.

Uso del trabajo de otros.

600 Uso del trabajo del auditor.	5270 Utilización del trabajo de otros auditores.
610 Consideraciones del trabajo de auditoría interna.	5040 Procedimientos de auditoría para el estudio y evaluación de la función de auditoría interna.
620 Uso del trabajo de un experto.	5050 utilización del trabajo de un especialista.

Conclusiones y dictamen de auditoría.

700 El dictamen del auditor independiente sobre un juego completo de estados financieros de propósito general.	4010 Dictamen del auditor.
701 Modificaciones al dictamen del auditor independiente.	3120 Tratamiento de procedimientos omitidos descubiertos después de la

	emisión del dictamen.
710 Comparativos.	4170 Dictamen sobre estados financieros comparativos.
720 Otra información en documentos que contienen estados financieros auditados.	4060 Opinión del auditor sobre la información adicional que acompaña a los Estado Financieros básicos dictaminados.

Áreas especializadas.

800 El dictamen del auditor sobre trabajos de auditoría con propósito especial.	4020 Dictamen sobre estados financieros preparados de acuerdo con bases específicas diferentes a los principios.
---	--

Declaraciones Internacionales de Practicas de Auditoría.

1005 Consideraciones especiales en la auditoria de entidades pequeñas.	6070 Consideraciones en la auditoria de negocios pequeños.
1012 Auditoria de instrumentos financieros derivados.	6090 Procedimientos de auditoría relativa a instrumentos financieros derivados.

Normas Internacionales de Trabajos de Revisión.

2400 Trabajos para revisar estados	
------------------------------------	--

financieros.	
2410 Revisión de información financiera intermedia desempeñada por el auditor independiente de la entidad.	4050 Informe sobre la revisión limitada de estados financieros intermedios.

Normas específicas por Materia.

3400 El examen de información financiera prospectiva.	4140 Opinión del auditor sobre información financiera proyectada.
---	---

5.4.- CONVERGENCIA ENTRE LAS NORMAS DE AUDITORÍA Y NORMAS INTERNACIONALES DE AUDITORÍA.

Frecuentemente, se ha hecho la pregunta acerca de si las normas de auditoría en México son iguales a las Normas Internacionales de Auditoría (NIA, ISA por sus siglas en inglés) y a las normas de los Estados Unidos de América (US GAAP, por sus siglas en inglés); ante esta interrogante muchos contestaran que si, otros que se parecen, y algunos dirán que las que las normas de auditoría en México están en un proceso de convergencia.

Dada la diversidad de respuestas que pueden darse a la interrogante anterior y a muchas otras que se plantearon, además de la necesidad de definir cuál es el marco de referencia al que las normas de auditoría en México debiera ajustarse, la Comisión de Normas y Procedimientos de Auditoría (COMPA), efectuó un análisis para determinar cuál debería ser el futuro de las normas de auditoría en México, considerando el entorno actual de negocios, las tendencias de reporte financiero y los requerimientos que se han por parte de la International Federation of Accountants (IFAC), de la que el Instituto Mexicano de Contadores Públicos, A.C., es integrante.

En la actualidad, existe una tendencia muy importante para el uso de normas internacionales, tanto de reporte financiero como de auditoría.

Aunque las US GAAP siguen siendo validas en los EE. UU. (mercado de capitales muy importantes), ya se han dado pasos importantes para la adopción de las normas internacionales. Actualmente la *Securities and Exchange Commission* (SEC), permite que las empresas extranjeras con valores colocados en ese país, reporten con las *International Financial Reporting Standards* (IFRS), sin necesidad de conciliación de cifras con los US GAAP.

Así mismo, muchas firmas de Contadores Públicos en los EE. UU., han sugerido la adopción de las IFRS para las empresas de ese país, lo cual está siendo considerado seriamente por las autoridades financieras.

En la Unión Europea, las IFRS ya son aplicadas desde 2005, y la directiva de auditorías estatutarias en ese continente, establece la posible adopción de las NIA a sus países integrantes.

Países como Canadá, varios de Latinoamérica y Asia, entre otros, distintos de la Unión Europea, ya han adoptado o están inmersos en un proceso serio de convergencia y/o adopción, tanto de las IFRS como de las NIA.

Por otra parte, el Instituto Americano de Contadores Públicos Certificados (AICPA) esta alineando su agenda con la de International Auditing and Assurance Standards Board (IAASB), pues, como se recordara este organismo depende de IFAC y se encarga de admitir las Normas Internacionales de Auditoria.

Asimismo, la Public Company Accounting Oversight Board (PCAOB) participa como observador en las juntas de la IAASB.

También las firmas internacionales de Contadores Públicos han adoptado y/o están ajustando sus manuales y metodologías para llevar a cabo sus auditorías conformes a las NIA.

Como se puede apreciar, actualmente, existe una clara tendencia en el mundo a la adopción y/o convergencia con las normas internacionales. Considerando lo anterior, la CONPA llego a la conclusión de que al mercado de referencia al que debieran ajustarse las normas de auditoría en México, es el internacional que está a cargo de de IFAC, por medio de la IAASB, ya que sus normas son reconocidas y tienen aceptación en muchos países.

A continuación se muestra un cuadro con la estructura de las normas internacionales aplicables a:

- Todo tipo de trabajos de aseguramiento:
 - International Standard on Quality Control (ISQC)
 - International Framework for Assurance Engagements (IFAE)
- Auditoria's:
 - International Standard Auditing (ISA)
 - International Auditing Practice Statements (IAPS)
- Revisiones:
 - International Standard on Review Engagements (ISRE)
- Trabajos de aseguramiento distintos a auditorias y revisiones:
 - International Standard on Relate Services (ISRS)

Adicionalmente, la IAASB se encuentra inmersa en un proceso denominado "claridad", para lo cual se tiene aproximadamente 35 boletines de auditoría sujetos a revisión, así mismo se tienen expectativas de mejoras a las NIA.

Como se puede observar, las normas que emite la IAASB son solidas y se encuentran en un proceso de mejora constante, donde lo más importante es que tienen el reconocimiento y la aceptación internacional.

5.5.- PLAN ESTRATÉGICO DE CONVERGENCIA.

Las directrices que se tienen consideradas para desarrollar el plan estratégico de convergencia son las siguientes:

1.- Estudiar la conveniencia de diseñar una estructura similar a las normas internacionales, donde la jerarquización inicia a partir del código de ética, las normas de control de calidad de la firma para todos los trabajos, un marco de referencia para trabajos para atestiguar y una separación para auditorias de información financiera, normas para atestiguar y otros trabajos relacionados.

2.- revisar la vigencia de aplicación de las normas internacionales de auditoría, con objeto de corroborar si las normas de auditoría mexicanas debieran o no adaptarse. Entre ellas pueden señalarse ciertos aspectos como los siguientes:

a) En 2005 se emitió el Código de Ética de IFAC revisado, cuya aplicación es a partir de 2006 y que establece el marco conceptual para todos los profesionales a fin de asegurar el cumplimiento con principios éticos. En este sentido, la Comisión de Ética Profesional del Instituto Mexicano de Contadores Públicos, seguramente, estará realizando el análisis correspondiente para asegurar si los cambios en dicho código, debieran o no considerarse en nuestro Código de Ética.

b) En 2005 se emitió la Norma Internacional de Control de Calidad No. 1 (ISQC) para el sistema de control de calidad de las firmas que desarrollan auditorias y trabajos relacionados. Esta norma modifico a la NIA 220, Control de calidad para auditorias de información financiera histórica y la NIA 620, Uso del trabajo de un experto. La COMPA está evaluando la posible reformulación de la norma de control de calidad.

c) En 2005 se emitió la ISA 200 revisada, El dictamen del auditor independiente sobre un juego completo de estados financieros de propósito general, que es efectiva para reportes del auditor, a partir del 16 de diciembre de 2006, y modifica varias normas internacionales. Para esta norma, particularmente, se están analizando la posible adopción; sin embargo, también se están estudiando las declaraciones que tiene que hacer el auditor y su dictamen y sus efectos legales.

3.- Identificación de aquellas normas de auditoría mexicanas por las cuales no existe una norma internacional de auditoría y viceversa. En este último caso, es necesario identificar si se requiere de una adaptación inmediata o no.

En las normas mexicanas de auditoría, no existe una norma tan detallada como la ISA 570, Negocio en marcha donde se requiere una evaluación explícita por parte de la administración de la entidad para continuar como negocio en marcha, e inclusive se requiere, en algunos casos, que el auditor exprese una opinión calificada.

4.- análisis de las normas internacionales de auditoría que están en proceso de revisión y su posible grado de afectación a las normas de auditoría mexicanas, inclusive la necesidad de su pronta adaptación o adecuación.

5.6.- BENEFICIOS DE IMPLEMENTAR LAS NORMAS INTERNACIONALES DE AUDITORIA EN MÉXICO.

A continuación se mencionan algunos ejemplos de los beneficios:

- El trabajo efectuado por el Contador Público Independiente tendría una calidad y reconocimiento internacional, ya que el trabajo del mismo se sujetaría a los altos estándares internacionales.
- Se tendría una mayor comparabilidad con el ambiente internacional.
- Mayor confiabilidad en el esquema normativo de México.

- Se tendrían menores costos de capital y se promovería la inversión extranjera, ya que al efectuarse el trabajo conforme a las normas internacionales, todos los trabajos se llevarían a cabo bajo un mismo nivel de requerimiento y calidad.
- Reconocimiento internacional de las auditorías de estados financieros realizadas en México.

Sin embargo no se puede dejar de considerar que los resultados obtenidos en algunos países donde se han apresurado a la adopción inmediata, tanto de las IFRS como de las NIA, no han sido del todo satisfactorios, debido a que no se adoptó un proceso de convergencia controlado y paulatino, el cual permitiera un adecuado conocimiento, divulgación y dominio de dichas normas, para evitar conflictos y aplicación adecuada de las normas.

CAPITULO VI.- PRINCIPALES DIFERENCIAS ENTRE LAS NIA Y LAS NAGA EN MÉXICO.

6.1.- ESTRUCTURALES.

La estructura de las ISA se encuentra separada por secciones, las cuales van de la 100 a la 999, cuyos apartados se refieren a asuntos introductorios (derogado), principios generales y responsabilidades, evaluación de riesgo y respuesta a los riesgos evaluados, evidencia de auditoría, uso del trabajo de otros auditores, conclusiones y dictamen de auditoría y áreas especializadas. La estructura de las NAGA se encuentra en seis grandes series: “1000, Disposiciones generales”; “2000, Normas personales”; “3000, Normas de ejecución”; “4000, Normas de información”; “5000, Procedimientos de auditoría”; “6000, Otras declaraciones de la Comisión”.

En términos generales, los asuntos tratados en las ISA, en sus diferentes secciones, se encuentran atendidas, en mayor o menor medida, por las diferentes series de las NAGA. Sin embargo, la principal diferencia radica en que las ISA se han estado actualizando en los dos últimos años.

Algunas de las diferencias identificables a fin de homologar con las ISA, son las siguientes:

- La ISA 220, *Control de calidad para la auditoría de información financiera histórica*, fue modificada al entrar en vigor el ISQC No. 1, vigente a partir del primero de enero de 2005. Mientras que la ISA 220 está dirigida al equipo de trabajo para implementar los procedimientos de control de calidad que sean aplicables al trabajo en particular de auditoría, el ISQC está dirigido a la firma para establecer un control de calidad diseñado una seguridad razonable de que la firma y su personal cumplen con las normas profesionales y que los informes emitidos sean apropiados a las circunstancias. De igual forma el Código de Ética del IFAC sufrió modificaciones para dar lugar a los cambios en estas normas.

En México, el actual boletín 3020, *Control de calidad*, incorpora los pronunciamientos normativos de control de calidad tanto para la firma como para cada uno de los trabajos de auditoría.

- La sección 300 a 499 de las ISA referente a la evaluación del riesgo y respuestas a los riesgos incorpora tres ISA: 315, Entendimiento de la entidad en su entorno y evaluación de los riesgos de representación errónea de importancia relativa; 320, importancia relativa de la auditoría, y 330, procedimientos del auditor en respuesta a los riesgos evaluados.

En la normatividad mexicana se hace referencia formal a los conceptos de importancia relativa y riesgo de auditoría en los siguientes boletines: 3030, Importancia relativa y riesgo de auditoría; 1020, declaraciones normativas de carácter general sobre los objetivos y naturaleza de la auditoría de estados financieros; 3060, Evidencia comprobatoria, y 5020, el muestreo en la auditoría,

junto con el boletín 3050, estudio y evaluación del control interno, y el Boletín 3140, Efectos de la tecnología de la información en una auditoría de estados financieros, hacen frente en forma global a las tres ISA, antes citadas.

En el boletín 3030 se incluye la calificación del riesgo de auditoría (Riesgo de control, riesgo de detección, y riesgo inherente) en: alto, medio y bajo, situación que las ISA no incorporan como tal.

- La ISA 260, comunicaciones de asuntos de auditoría con los encargados de gobierno corporativo, es un asunto aun no incorporado en las NAGA y que podría presentar limitaciones en diversas entidades en México, cuyas estructuras de gobierno corporativo aun no esté bien definida o bien, que los encargados del mando no estén identificados.

Con el proyecto de claridad, las siguientes ISA serán sujetas a una revisión total: ISA 260, Comunicaciones con los encargados del gobierno corporativo; ISA 540, Auditoría de estimaciones contables, incluidas las estimaciones de valor razonable y las revelaciones relativas; ISA 600, consideraciones especiales-Auditorías de estados financieros de grupos (incluido el trabajo de auditores que lo componen); ISA 580, representaciones escritas; ISA 200, objetivos globales del auditor independiente, y la realización de una auditoría de acuerdo con las Normas Internacionales de auditoría; ISA 320, materialidad en la planeación y desarrollo en la auditoría; ISA 402, consideraciones de auditoría relativas a entidades que utilizan organizaciones de servicio; ISA 450, evaluación de declaraciones erróneas identificadas durante la auditoría; ISA 505, confirmaciones externas; ISA 550, partes relacionadas, e ISA 620, uso del trabajo de un experto.

6.2.- NORMATIVAS

Desde mi punto de vista, en esencia son lo mismo; sin embargo, las Normas Internacionales de Auditoría (NIA o ISA, por sus siglas en ingles), detallan los

requerimientos del Contador Público y/o las firmas de Contadores Públicos independientes deben cubrir al realizar su trabajo.

Por ejemplo, algunas diferencias entre la normatividad internacional y la nacional, se referiré al énfasis que las normas internacionales hacen acerca de los siguientes temas, sin que esto se interprete como limitativo, sino más bien enunciativo:

- Para clientes públicos, o bien, que impliquen un alto grado de riesgo, ya sea por la complejidad de sus operaciones o por tener una alta visibilidad pública, las ISA requieren que las auditorías externas se sujetan a ciertos procesos de calidad específicos, por ejemplo:
 - Requiere se les asigne un socio de control de calidad que supervise el trabajo desarrollado por el equipo de auditoría, se a echo con cuidado y diligencia, y que las decisiones tomadas por los líderes del equipo de auditoría, están sustentadas.
 - Requiere que se sometan a un proceso de revisión de calidad interno continuo.
 - Para todas las auditorias en general, las ISA hacen referencia en:
 - La evidencia de auditoría y la calidad de dicha evidencia, obtenida y reflejada en los papeles de trabajo del auditor.
 - La evidencia del proceso de evaluación de riesgos e independencia, antes de aceptar el trabajo de auditoría y durante el desarrollo del mismo.
 - El enfoque de auditoría hacia el riesgo; es decir, los procedimientos de auditoría desarrollados deben estar, dirigidos a las áreas de riesgo y a los riesgos identificados en dichas áreas (totalidad, exactitud, valuación, periodo contable, revelación, integridad, etc.).

- Definen con puntualidad el tema de materialidad para la determinación del trabajo a realizar y la necesidad de documentar los juicios cuantitativos y cualitativos efectuados para determinarla.
- La realización de consultas a otros contadores públicos no involucrados con la auditoría, sobre aspectos técnicos que pueden ser relevantes o involucra cierto grado de subjetividad y documentar los resultados obtenidos de dichas consultas, antes de emitir el informe de auditoría.
- La evidencia de la supervisión del trabajo desarrollado, considerando la experiencia de cada uno de los miembros del equipo de auditoría.
- La evidencia de que el trabajo de auditoría se concluyo, de que el socio y gerente a cargo del trabajo de auditoría, ha realizado la supervisión del trabajo desarrollado, antes y durante la emisión del informe de auditoría.

Aun cuando estos temas representan las principales diferencias entre la normatividad nacional e internacional de auditoría, la mayor parte de estas actividades se realizan bajo las normas de auditoría aceptadas en México; sin embargo, lo que hace falta es evidenciar que ese proceso se llevo a cabo, es decir, que se evaluó el riesgo y la independencia, se identifican las áreas de riesgos, se superviso el trabajo desarrollado y se mantuvo al cliente informado sobre los asuntos detectados. Lo que hace falta es documentar el trabajo efectuado.

6.3.- LA MATERIALIDAD.

En la planeación y desarrollo de una auditoria.

La determinación de materialidad por parte del auditor es un asunto de juicio profesional, y se ve afectada por la percepción que éste tenga acerca de las necesidades de los usuarios de los estados financieros.

En el proceso de convergencia de las normas de auditoría mexicanas con las internacionales, el Boletín 3030, Importancia relativa y riesgo de auditoría, se modificara por: La materialidad en la planeación y desarrollo de una auditoria, surgiendo cambios como es el caso de “Importancia relativa” para llamarse “materialidad”, así como la incorporación de un nuevo termino denominado “materialidad de ejecución” y la eliminación del concepto de “error tolerable”, entre otros asuntos, en este boletín. La alineación de esta norma de auditoría mexicana con la internacional estaba prevista para las auditorias que iniciaron el 1 de enero de 2010.

Materialidad

El marco conceptual de Normas de Información Financiera en México (NIF A-4, Características cualitativas de los estados financieros) explica que la información que aparece en los estados financieros debe mostrar los aspectos importantes de la entidad que fueron reconocidos contablemente. La información tiene importancia relativa si existe el riesgo de que su omisión o presentación errónea afecte la percepción de los usuarios generales en relación con su toma de decisiones. Por consiguiente, existe poca importancia relativa en aquellas circunstancias en las que los sucesos son triviales.

Aunque el marco conceptual de información financiera menciona a la importancia relativa en diferentes términos, para efecto de las normas de auditoría, la materialidad se explica, en general, como:

- Los errores, incluyendo omisiones, se consideran importantes si, individualmente o en forma acumulada, podrían de manera razonable influir sobre las decisiones económicas que los usuarios toman, basadas en los estados financieros.
- Los juicios acerca de la importancia relativa son hechos a la luz de las circunstancias que rodean a los estados financieros y se ve afectada por el tamaño o la naturaleza de un error, o una combinación de ambos.

- Los juicios sobre asuntos que son importantes, para los usuarios de los estados financieros, se basan en considerar las necesidades comunes de información financiera por parte de los usuarios. El posible efecto de errores no se considera en función de usuarios individuales específicos, cuyas necesidades pueden variar ampliamente.

Las normas de auditoría requieren la determinación de: a) la materialidad para los estados financieros tomados en su conjunto; b) la materialidad al nivel o niveles de clases particulares de transacciones, saldos o revelaciones; y c) un monto o montos inferiores al nivel de materialidad para evaluar los efectos de los riesgos de errores materiales y el diseño de procedimientos de auditoría que responda a esos riesgos evaluados.

Materialidad para estados financieros tomados en su conjunto.

El auditor determina la materialidad de los estados financieros tomados en su conjunto para propósitos de determinar la naturaleza y el alcance de los procedimientos de evaluación de riesgos, identificar y evaluar los riesgos de errores materiales, determinar la naturaleza, oportunidad y alcance de los procedimientos de auditoría.

Para determinar la materialidad el auditor utiliza dos juicios críticos de auditoría: el primero es seleccionar un *benchmark*, y el segundo es determinar un porcentaje de medida razonable.

Benchmark para determinar la materialidad.

Con frecuencia se aplica un porcentaje de benchmark como punto de partida en la determinación de la materialidad de los estados financieros tomados en su conjunto. Los factores que pueden afectar la identificación de un benchmark adecuado pudieran ser los siguientes:

- Los elementos de los estados financieros (activos, pasivos, capital, ingresos, gastos).
- Las partidas sobre las cuales los usuarios de los estados financieros desean centrar su atención.
- La naturaleza y el ambiente económico en que opera la entidad.
- La estructura accionaria de la entidad y la forma de cómo se financia.
- La volatilidad relativa del benchmark.

Algunos ejemplos en la selección apropiada de un benchmark son los siguientes:

- Las entidades comerciales que operan en circunstancias normales, utilidad antes de impuestos.
- Las entidades con utilidades variables, utilidades normales antes de impuestos. Las utilidades antes de impuestos deben normalizarse tomando un promedio de los últimos años (por lo menos los últimos tres), considerando excluir los ajustes por partidas inusuales o no recurrentes.
- Las entidades que reportan pérdidas, utilidades normales antes de impuestos. Una consideración importante, en este caso, es la composición real de las pérdidas. Si las pérdidas son atribuibles a elementos no recurrentes o inusuales, así como la pérdida por deterioro, estas pérdidas deben ser excluidas para la normalización de las utilidades. Cuando se obtienen pérdidas de operación y se esperan que continúen por un periodo prolongado (por ejemplo, el inicio de operaciones, la disminución de

operaciones de la industria), hay que considerar usar el benchmark de ingresos totales o activos totales.

Porcentaje de medida razonable

Después de que el auditor selecciona el *benchmark* adecuado, debe determinar un porcentaje de medida razonable para aplicarlo a este. Diversos libros de auditoría proporcionan ejemplos de porcentajes de medición comúnmente usados en la práctica. La siguiente tabla presenta rangos de porcentajes de medida razonable que comúnmente se utilizan.

<i>Benchmark</i>	Porcentaje de medida razonable
Utilidades antes de impuestos	5 a 10%
Utilidades normales antes de impuestos	5 a 10%
Ventas totales	0.5 a 1%
Activos totales	0.5 a 1%
Capital	1 a 2%
Activos netos	0.5 a 1%

Al considerar que porcentajes se van a utilizar también se consideran factores como:

- Las expectativas del usuario. Una medida común de materialidad es de 5 a 10%, considerando las percepciones o necesidades de los usuarios cuando su énfasis es hacia las utilidades reportadas.

- Las medidas de materialidad de años anteriores. Los juicios de materialidad de años anteriores pueden ser útiles cuando las condiciones de las entidades son generalmente la misma.
- Las otras medidas de materialidad. Otras medidas podrían reflejar los estándares de la industria tales como el *benchmark* del retorno de inversión.
- El concepto de materialidad de la entidad. El punto de vista de la administración de una entidad sobre la materialidad puede proporcionar información que ayude al hacer la evaluación.
- Los trabajos con riesgos. Los porcentajes más bajos de intervalos suelen ser seleccionados para entidades identificadas que representan mayor riesgo.

Para ejemplificar lo anterior, el uso de 0.5% del total de los ingresos de una entidad con \$2,000 de ingresos daría lugar a una materialidad de la planeación de \$10. Puede ser poco probable que \$10 afecte a un usuario en la toma de decisiones sobre los estados financieros. En consecuencia, puede ser más apropiado en esta situación, utilizar un porcentaje de medida razonable sobre el límite superior de la tabla.

Materialidad de ejecución

La materialidad de ejecución significa cantidades menores que la materialidad, determinadas para los estados financieros tomados en su conjunto, con objeto de reducir a un nivel adecuadamente bajo la probabilidad de que el total de errores no corregidos y no detectados exceda la materialidad para los estados financieros en

su conjunto. La materialidad de ejecución también es aplicable para el nivel o niveles de clases particulares de transacciones, saldos o revelaciones.

Si se lleva a cabo la planeación de una auditoría solo para detectar en forma individual errores materiales pasaría por alto el hecho de que la suma de errores no materiales en forma individual, puede causar que los estados financieros resulten materialmente erróneos y no deje margen para posibles errores no detectados, por lo tanto, la materialidad de ejecución se establece para reducir a un nivel adecuadamente bajo la probabilidad de que el total de errores no corregidos y no detectados en los estados financieros, exceda la materialidad de los estados financieros tomados en su conjunto.

La determinación de la materialidad de ejecución no es un simple cálculo aritmético y requiere del ejercicio de juicio profesional del auditor, asimismo, considera el entendimiento que tienen el auditor sobre la entidad, la evaluación de los riesgos, la naturaleza y el alcance de los errores identificados en auditorías anteriores, y las expectativas en relación con los errores de la auditoría en curso.

El concepto de materialidad de ejecución se conocía como error tolerable; sin embargo, daba lugar a confusiones y consultas sobre la forma de su determinación. En mayo de 2006, el International Auditing and Assurance Standards Board (IAASB), llegó a la conclusión de que no sería posible promover un enfoque único para la determinación de error tolerable, ya que no tiene conocimiento de ninguna prueba convincente para apoyar un enfoque determinado, o para sugerir que la calidad de las auditorías se afectado para el enfoque utilizado. Para eliminar la confusión, el IAASB considero explicar el término de “error tolerable” como “materialidad de ejecución”.

Materialidad al nivel o niveles de clases particulares de transacciones

Si en circunstancias específicas de una entidad, existe una o más clases particulares de transacciones, saldos o revelaciones, acerca de las cuales los errores por montos inferiores a la materialidad para los estados financieros en su conjunto, pudiera esperarse influyan sobre las decisiones económicas tomadas

por los usuarios con base en los estados financieros, el auditor determina el nivel o niveles de materialidad a ser aplicados a aquellas clases de transacciones, saldos o revelaciones.

Los factores que pueden indicar la existencia de una o más clases de transacciones particulares, saldos o revelaciones, son los siguientes:

- Si existen leyes, las regulaciones o el marco conceptual de información financiera aplicable afectan las expectativas del usuario, respecto a la valuación o revelación de ciertas partidas, por ejemplo, las transacciones con partes relacionadas, la compensación de los gerentes o las personas a cargo de gobierno corporativo.
- La información clave a revelar en relación con la industria en la que opera la entidad, por ejemplo, los costos de investigación y desarrollo para una compañía farmacéutica.
- Si la atención se centra en un aspecto en particular de los negocios de la entidad que se revele por separado en los estados financieros, por ejemplo, un negocio recién adquirido.

Revisión de la materialidad conforme avanza la auditoría

La materialidad se revisa como consecuencia de un cambio en las circunstancias que ocurran durante la auditoría; por ejemplo, la decisión de vender o adquirir una parte importante de los negocios de la entidad, información nueva, o un cambio en el entendimiento del auditor de la entidad y sus operaciones como consecuencia de la realización de procedimientos adicionales de auditoría. Si durante la auditoría, los resultados financieros tienden a ser sustancialmente diferentes de los que se utilizaron al inicio para determinar la materialidad de los estados

financieros en su conjunto, el auditor revisa esa materialidad y evalúa si es necesario revisar si la naturaleza, oportunidad y alcance de los procedimientos de auditoría pendientes de realizar, siguen siendo adecuados en tales circunstancias.

6.4.- EVALUACION DE ERRORES IDENTIFICADOS DURANTE LA AUDITORIA

Evaluación de errores identificados durante la auditoria, el cual fue aprobado por la Comisión de Normas y Procedimientos de Auditoría (CONPA) y por el Comité Ejecutivo Nacional del Instituto Mexicano de Contadores Públicos (IMCP), el 11 de diciembre de 2009.

Este proyecto continúa con el proceso de convergencia con las Normas Internacionales de Auditoria (NIA). La CONPA consideró conveniente emitir el proyecto de este boletín basado fundamentalmente en la NIA 450, Evaluation of misstatements identified during the audit, emitida por la International Auditing and Assurance Standards Board (IASB).

El Boletín 3170 se refiere a la responsabilidad del auditor para evaluar el efecto de los errores identificados en la auditoria y de los errores no corregidos, si es que existen, en los estados financieros.

Asimismo, se establece que al evaluar los errores el auditor se requiere determinar si los errores no corregidos son materiales de manera individual o, en su conjunto, considerando el tamaño y naturaleza de los mismos, así como el efecto de errores no corregidos relacionados con ejercicios anteriores.

Este proyecto de boletín incluye dos secciones: La primera, se refiere a la sección normativa. La segunda, denominada “Aplicación y otro material explicativo” y que puede ser identificada por los párrafos con numeración antecedida con la letra “A”, la cual es parte integrante del boletín, y ahí se amplía y ejemplifica con conceptos normativos contenidos en la primera sección.

La vigencia propuesta del boletín es para auditorías de estados financieros para los ejercicios que inicien el 1 de enero de 2011, con el propósito de que tenga una amplia difusión y preparación para su adopción.

El plazo de auscultación de este proyecto concluye el 28 de febrero de 2010.

6.5.- EL IMCP COMUNICA LA ABROGACION DE LAS NORMAS DE AUDITORÍA GENERALMENTE ACEPTADAS EN MÉXICO.

Comunicado

México, D.F., a 3 de diciembre de 2009.

A la membrecía del

Instituto Mexicano de Contadores Públicos, A.C.

El Instituto Mexicano de Contadores Públicos (IMCP) es miembro del International Federation of Accountants (IFAC); por lo tanto, ha adquirido el compromiso de adoptar y adherirse a los lineamientos emitidos por este organismo. Por lo anterior, en abril de 2008 el Comité Ejecutivo Nacional del IMCP aprobó el plan de convergencia y adopción de las Normas Internacionales de Auditoría (ISA, por sus siglas en inglés).

Durante 2008 y 2009 la Comisión de Normas y Procedimientos de Auditoría (CONPA) ha emitido y continuará emitiendo una serie de boletines relativos a las normas de auditoría que tienden a homologar los pronunciamientos normativos en nuestro país con los prevalecientes internacionalmente; en consecuencia, el proceso de convergencia se encuentra en la etapa de conclusión, por lo que, de conformidad con los estatutos y reglamentos del IMCP y con base en el avance logrado, es conveniente iniciar el proceso de auscultación con la membrecía, para la adopción integral de las ISA, a partir de las auditorías de estados financieros correspondientes a los ejercicios que inicien el 1 de enero de 2012.

Asimismo, las ISA pueden ser consultadas en forma integral en: <http://www.ifac.org/Members/DownLoads/2009-handbook-ofinternatio-1.pdf>

En consecuencia, las normas de auditoría generalmente aceptadas en México, quedarán abrogadas el 1 de enero de 2013, en virtud de que a partir de esta fecha, todos los trabajos de auditoría se desarrollarán bajo las ISA. El objetivo de que estas normas se encuentren vigentes durante 2012, obedece principalmente, a la necesidad de que algunas auditorías realizadas por Contadores Públicos, correspondientes a ejercicios irregulares que abarcan periodos comprendidos en los años 2011 y 2012, puedan continuar aplicando dichas disposiciones normativas.

Entre los beneficios de la adopción para México de las normas internacionales de auditoría se mencionan los siguientes:

- Mayor comparabilidad con el ambiente internacional.
- Mayor confiabilidad en el esquema normativo de México.
- Reconocimiento internacional de las auditorías de estados financieros realizadas en México.

Es conveniente precisar que la adopción de las ISA se refiere sólo a las normas de auditoría, quedando excluidos otros trabajos de aseguramiento (normas para atestiguar), de revisión de información financiera y de otros servicios relacionados, los cuales se regirán de acuerdo con la normatividad emitida por el IMCP, mediante la CONPA.

En una primera etapa en 2009 se emitió la Norma de Control de Calidad (NCC) iniciando la vigencia el 1 de enero de 2010, así como el Marco de Referencia para Trabajos de Aseguramiento.

Asimismo, se ha estado trabajando en la convergencia de aquellos boletines que presentan grandes diferencias contra las Normas Internacionales de Auditoría

(NIA), publicando durante 2009 los siguientes boletines que entrarán en vigor el 1 de enero de 2010:

- 3010, Documentación de auditoría (ISA 230)
- 3020, Control de calidad para trabajos de auditoría (ISA 220)
- 3060, Relevancia y confiabilidad de la evidencia de auditoría (ISA 500)
- 3160, Comunicaciones con los encargados del gobierno corporativo (ISA 260)
- 3190, La respuesta del auditor a los riesgos determinados (ISA 330)

En la actualidad, la CONPA está trabajando en la convergencia de las siguientes normas:

- ISA 210, Carta convenio para confirmar la prestación de servicios de auditoría de estados financieros (Boletín 3110)
- ISA 300, Planeación de una auditoría de estados financieros (Boletín 3040)
- ISA 315, Identificación y evaluación de riesgo de error material por medio del conocimiento y la comprensión de la entidad y de su entorno (Boletín 3180)
- ISA 320, Materialidad en la planeación y desarrollo de la auditoría (Boletín 3030)
- ISA 450, Evaluación de errores identificados durante la auditoría (Boletín 3170)
- ISA 600, Consideraciones especiales: Auditoría de estados financieros de grupos (incluyendo el trabajo de auditores de componentes) (Boletín 4030)

Por lo tanto, la Comisión de Normas y Procedimientos de Auditoría y el Comité Ejecutivo Nacional del Instituto Mexicano de Contadores Públicos, A.C., aprobaron el 3 y 11 de diciembre de 2009, respectivamente, iniciar el proceso de auscultación hacia la membrecía, a efecto de recibir comentarios antes del 30 de abril de 2010, lo siguiente:

1. La adopción integral de las Normas Internacionales de Auditoría para las auditorías de estados financieros de ejercicios que inicien el 1 de enero de 2012.
2. Abrogación de las normas de auditoría generalmente aceptadas en México, a partir del 1 de enero de 2013.

Atentamente,

C.P.C. Fernando J. Morales Gutiérrez
Vicepresidente de Legislación

C.P.C. Gabriel Llamas Monjardín
Presidente de la Comisión de
Normas y Procedimientos de
Auditoría

6.6.-ESTADO ACTUAL QUE GUARDAN LA NORMATIVIDAD MEXICANA E INTERNACIONAL DE AUDITORIA.

Para adoptar o adaptar la normatividad internacional de auditoría, se requiere realizar un análisis general de las principales diferencias pero, no hay que perder de vista que tenemos dos factores críticos a considerar como el tiempo y la oportunidad.

Estado actual que guarda la normatividad internacional de auditoría.

Hoy, las Normas Internacionales de Auditoria (ISA, por sus siglas en ingles) que emite el International Auditing and Assurance Standards Board (IAASB), se encuentran en el denominado “Proyecto de Claridad” donde se ha reconocido que las ISA necesitan ser entendibles, claras y capaces de ser consistentes en su aplicación. El proyecto de claridad se considera que servirá para aumentar la calidad y uniformidad de la práctica de auditoría en el mundo.

En diciembre de 2006, el IAASB aprobó mejoras al “Prefacio de las Normas Internacionales sobre Control de Calidad, Auditoria, Revisión, Otros Trabajos para Atestiguar y Servicios Relacionados”. Este prefacio establece nuevas consideraciones que utilizan en las ISA y las obligaciones de los auditores que se apeguen a estas normas. La mejora del prefacio en su contexto general comprende lo siguiente:

- Identificar el objetivo principal del auditor cuando realiza una auditoria de acuerdo con las ISA, adecuando los objetivos particulares en cada ISA y estableciendo en cada objetivo la obligación del auditor.

- Aclarar las obligaciones impuestas a los auditores por los requerimientos de las ISA y el lenguaje a ser usado en las comunicaciones a tales requerimientos.
- Eliminar cualquier ambigüedad acerca de los requerimientos que el auditor necesita cumplir.
- Mejorar la legibilidad y el entendimiento de las ISA por medio de mejoras estructurales, incluyendo la presentación de los requisitos y su uso así como material explicativo en secciones separadas dentro de las ISA.

Al 31 de diciembre de 2007, el IAASB ha emitido 32 ISA para revisión y reemisión bajo este proyecto de Claridad, de las cuales 11 de ellas serán sujetas a una revisión total y se reemitirán (bajo el formato de Claridad); nueve de ellas han sido revisadas en los últimos años y solo se reemitirán, y las 12 restantes no han sido revisadas, pero se consideran que son adecuadas y solo se reemitirán.

Estado que guarda la normatividad mexicana de auditoría

Por otra parte, las Normas de Auditoría Generalmente Aceptadas en México (NAGA) que emite el Instituto Mexicano de Contadores Públicos, A.C., por medio de la Comisión de Normas y Procedimientos de Auditoría (COMPA) se encuentra en un proceso de adopción de las ISA. Se pretende que el arranque de dicho proyecto sea para las auditorías de estados financieros posteriores al 31 de diciembre de 2011. El proyecto de adopción incluye la traducción y unificación de términos entendibles y aplicables a las condiciones de México.

CONCLUSIÓN

La importancia del contenido de los planes de estudio no recae solamente en el cambio del entorno y la economía global, sino que también en la expectativa de los alumnos y de los empleadores que requieren de nuestros servicios los cuales demandan que estos sean de calidad, y de utilidad para la toma de decisiones.

Se requiere una sólida red de comunicación y cooperación entre las instituciones educativas, profesionales, empresariales y de gobierno, con el objeto de lograr una verdadera convergencia en las prácticas internacionales de contabilidad y auditoría. El papel de las universidades es crucial en la preparación de Contadores capaces de tomar decisiones y generar valor en la economía.

El Curriculum modelo es un instrumento importante para el desarrollo y la mejora de la educación de contabilidad incluso si su implementación requiere una cantidad significativa de esfuerzos con respecto a profesores, estudiantes e instalaciones, los beneficios serán más valiosos que el costo. Los futuros contadores no se preocuparán tanto por el proceso de la partida doble, pero desempeñarán un papel clave en el proceso de toma de decisiones dentro de las compañías.

El proceso de convergencia con la normatividad internacional en general, es un paso que se está dando hacia el desarrollo de las economías en todo el mundo, con ello se le dará más claridad y comparabilidad a la información financiera de las empresas.

Así mismo, se abre la posibilidad de que las PyMES puedan crecer en el mercado nacional e internacional al presentar su información evaluada de acuerdo con los estándares internacionales, podrán obtener financiamiento no solo de instituciones financieras nacionales sino también de las internacionales.

Para la Profesión Contable en México se crean nuevos retos y oportunidades ante la convergencia en disposiciones contables y de auditoría ya que se amplía el

panorama de actuación del Contador Público, para lo cual debemos estar preparados y ser parte de la competencia internacional.

De igual forma la convergencia con la normatividad internacional traerá grandes beneficios en todos los sectores de la economía, empresarios, inversionistas, universidades, Contadores Públicos independientes y/o firmas de Contadores, y en general a todos aquellos que vean en los cambios la oportunidad de crecer.

Ya es un hecho que en México se están adaptando o adoptando las Normas Internacionales de Auditoría, a partir de las auditorías de estados financieros correspondientes a los periodos que concluyan en el 31 de diciembre de 2012 y fechas subsecuentes.

BLIBLIOGRAFIAS

1.- Normas y Procedimientos de Auditoría y Normas para Atestiguar.

Comisión de Normas y Procedimientos de Auditoría (COMPA).

Trigésima edición, 30 de enero del 2009.

Instituto Mexicano de Contadores Públicos (IMCP).

2.- Normas Internacionales de Auditoría Pronunciamientos técnicos.

Comité Internacional de Práctica de Auditoría.

Edición 2006.

Instituto Mexicano de Contadores Públicos (IMCP).

3.- Revista “Contaduría Pública”

Numero del mes de Febrero de 2010

Revista del IMCP

4.- Páginas de internet.

<http://www.impc.org.mx>

<http://www.ifac.org/Members/DownLoads/2009-handbook-ofinternatio-1.pdf>

<http://www.iaasb.org>

GLOSARIO DE TERMINOS ESPAÑOL / INGLÉS

Inglés

Español

International Financial Reporting Standards	Normas Internacionales de Información Financiera
International Accounting Standards Board	Junta de Normas Internacionales de Contabilidad.
International Standard on Quality Control	Norma Internacional de Control de Calidad.
International Standard Auditing	Normas Internacionales de Auditoría
International Auditing Practice Statements	Normas Internacionales de Prácticas de Auditoría.
International Standard on Review Engagements	Normas Internacionales de Prácticas para Trabajos de Revisión
International Standard on Related Services	Normas Internacionales de Servicios Relacionados
International Auditing and Assurance Standards Board (IAASB)	Consejo de Normas Internacionales de Auditoría y para Atestiguar
Basis for conclusions on exposure draft	Documento Base para Conclusiones (IFRS para PyMES)
Public Interest Oversight Board	Consejo Internacional de Supervisión del Interés Público
International Federation of Accountants	Federación Internacional de Contadores
Evaluation of misstatements identified during the audit.	Evaluación de errores identificados durante la auditoría.

Abreviaturas

CAG: Grupo Asesor de Cumplimiento.

CINIIF: Comité de Interpretaciones de las Normas Internacionales de Información Financiera.

CNBV: Comisión Nacional Bancaria y de Valores.

COMPA: Comisión de Normas y Procedimientos de Auditoría.

IAASB: Consejo de Normas Internacionales de Auditoría y para Atestiguar.

IAPS: Declaraciones Internacionales de Prácticas de Auditoría.

IASB: Consejo de Normas Internacionales de Contabilidad.

IASC: Comité de normas internacionales de Contabilidad.

IFAC: Federación Internacional de Contadores.

IFRS: Normas Internacionales de Información Financiera

IMCP: Instituto Mexicano de Contadores Públicos.

ISA o NIA: Normas Internacionales de Auditoría.

ISAE: Normas Internacionales de Trabajos para Atestiguar.

ISQS: Normas Internacionales de Control de Calidad.

ISRE: Normas Internacionales de Trabajos de Revisión.

ISRS: Normas Internacionales de Servicios Relacionados.

NCF: Normas de Contabilidad Financiera.

NIC: Normas Internacionales de Contabilidad.

NIF: Normas de Información Financiera.

OCDE: Organización para la Cooperación y el Desarrollo Económico.

PIAC: Comité de actividades de interés público.

PIOB: Consejo Internacional de Supervisión del Interés Público.

PyMES: Pequeñas y Medianas Empresas.