

# INVESTIGACIÓN y CIENCIA

DE LA UNIVERSIDAD AUTÓNOMA DE AGUASCALIENTES

CIENCIAS AGROPECUARIAS, CIENCIAS NATURALES Y EXACTAS, CIENCIAS DE LA SALUD,  
INGENIERÍAS Y TECNOLOGÍAS, Y CIENCIAS ECONÓMICAS, SOCIALES Y HUMANIDADES



La sustentabilidad en la industria de la curtidería y su relación con el entorno urbano. El caso de León, Guanajuato, México

La influencia de la colaboración con los proveedores en la satisfacción de los clientes de la industria del mueble de España

Caracterización de compuestos volátiles durante el secado por aspersion de jugo de sandía (*Citrullus lanatus* Thunb.)

Efecto de abonos orgánicos en el rendimiento del cultivo de chile ancho (*Capsicum annuum* L.), y sobre las características químicas del suelo de la parcela experimental

Convergencia mexicana con las normas internacionales de materialidad en auditoría

Urbanismo gerontológico: Envejecimiento demográfico y equipamiento urbano en Aguascalientes

Retrospectiva biográfica de un algebrista-John Dauns *In memoriam*

Habilidades directivas: Determinantes en el clima organizacional



EDICIÓN CUATRIMESTRAL AÑO 19 ENERO-ABRIL DE 2011  
**51**  
ISSN: 1665-4412



UNIVERSIDAD AUTÓNOMA  
DE AGUASCALIENTES

DIRECCIÓN GENERAL  
DE INVESTIGACIÓN Y POSGRADO

Departamento de Apoyo  
a la Investigación



## DIRECTORIO

M. en Admón. Mario Andrade Cervantes  
Rector

Dr. Francisco Javier Avelar González  
Secretario General

Dr. Francisco Javier Álvarez Rodríguez  
Director General de Investigación y Posgrado

M.V.Z. Gabriel Ernesto Pallás Guzmán  
Decano del Centro de Ciencias Agropecuarias

M. en C. Martha Cristina González Díaz  
Decano del Centro de Ciencias Básicas

Dr. Raúl Franco Díaz de León  
Decano del Centro de Ciencias Biomédicas

Dr. Mario Eduardo Zermeno de León  
Decano del Centro de Ciencias del Diseño y de la  
Construcción

Dra. Ma. del Carmen Martínez Serna  
Decana del Centro de Ciencias Económicas y Administrativas

Dr. Daniel Eudave Muñoz  
Decano del Centro de Ciencias Sociales y Humanidades

M. en C. Jorge Heliodoro García Navarro  
Decano del Centro de las Artes y la Cultura

### CONSEJO EDITOR DE LA REVISTA

- Dr. Luis Miguel García Segura  
INSTITUTO CAJAL  
CONSEJO SUPERIOR DE INVESTIGACIONES CIENTÍFICAS (CSIC),  
MADRID, ESPAÑA
- Dr. Frank Marciano Requena  
UNIVERSIDAD CENTRAL DE VENEZUELA  
FACULTAD DE ARQUITECTURA Y URBANISMO
- Dr. Javier de Felipe Oroquieta  
INSTITUTO CAJAL  
CONSEJO SUPERIOR DE INVESTIGACIONES CIENTÍFICAS (CSIC),  
MADRID, ESPAÑA
- Dr. Francisco Cervantes Pérez  
UNIVERSIDAD NACIONAL AUTÓNOMA DE MÉXICO (UNAM)  
CENTRO DE CIENCIAS APLICADAS Y DESARROLLO TECNOLÓGICO  
Y COORDINACIÓN DE UNIVERSIDAD ABIERTA Y EDUCACIÓN A DISTANCIA
- Dr. José Luis Reyes Sánchez  
INSTITUTO POLITÉCNICO NACIONAL (IPN)  
CENTRO DE INVESTIGACIÓN Y DE ESTUDIOS AVANZADOS  
DEPTO. DE FISIOLÓGIA, BIOPHÍSICA Y NEUROCIENCIAS
- Dr. Alfredo Feria Velasco  
UNIVERSIDAD DE GUADALAJARA  
DIVISIÓN DE CIENCIAS BIOLÓGICAS Y AMBIENTALES
- Dr. Philippe Poujeol  
UNIVERSIDAD DE NIZA-SOPHIA, ANTIPOLIS FRANCESA  
LABORATORIO DE FISIOLÓGIA CELULAR Y MOLECULAR

### COMITÉ EDITORIAL EN ESTE NÚMERO

- Dr. Jaime Raúl Bonilla Barbosa  
CENTRO DE INVESTIGACIONES BIOLÓGICAS  
UNIVERSIDAD AUTÓNOMA DEL ESTADO DE MORELOS
- Dr. Juan Carlos A. Jáuregui Correa  
CIATEQ, A.C.
- Dra. Edith R. Jiménez Huerta  
CENTRO UNIVERSITARIO DE CIENCIAS ECONÓMICAS ADMINISTRATIVAS  
UNIVERSIDAD DE GUADALAJARA
- Dra. María J. Rodríguez-Shadow  
DIRECCIÓN DE ETNOLOGÍA Y ANTRPOLOGÍA SOCIAL  
INSTITUTO NACIONAL DE ANTRPOLOGÍA E HISTORIA
- Dra. Mineko Shibayama  
DEPARTAMENTO DE INFECCIÓN Y PATOGENESIS MOLECULAR  
CENTRO DE INVESTIGACIÓN Y DE ESTUDIOS AVANZADOS DEL IPN

MTRA. ROSA DEL CARMEN ZAPATA  
EDITOR

LIC. SANDRA MARGARITA RUIZ GUERRA  
ASISTENTE

**INVESTIGACIÓN Y CIENCIA DE LA UNIVERSIDAD AUTÓNOMA DE AGUASCALIENTES**, año 19, núm. 51, enero-abril 2011, es una publicación periódica, cuatrimestral, multidisciplinaria, editada y distribuida por la Dirección General de Investigación y Posgrado de la Universidad Autónoma de Aguascalientes, Av. Universidad No. 940, Ciudad Universitaria, C.P. 20131, Aguascalientes, Ags., Tel./Fax: 449 9 10 74 42, [www.uaa.mx/investigacion](http://www.uaa.mx/investigacion), [revistaiyc@correo.uaa.mx](mailto:revistaiyc@correo.uaa.mx). Editor responsable: Rosa del Carmen Zapata. Órgano de Comunicación y Difusión Científica. Reserva de Derechos al Uso Exclusivo No. 04-2002-042412342500-102. ISSN: 1665-4412. Licitud de Título No. 12284, Licitud de Contenido No. 8497, ambos otorgados por la Comisión Calificadora de Publicaciones y Revistas Ilustradas de la Secretaría de Gobernación. Permiso SEPOMEX No. PP01-0003. Diseñada e impresa por los Talleres Gráficos del Departamento de Procesos Gráficos de la Universidad Autónoma de Aguascalientes, Av. Universidad No. 940, Ciudad Universitaria, C.P. 20131, Aguascalientes, Ags. Este número se terminó de imprimir el 30 de abril 2011 con un tiraje de 1,000 ejemplares.

Los artículos firmados son responsabilidad de su autor y no reflejan necesariamente el criterio de la institución, a menos que se especifique lo contrario.

Queda estrictamente prohibida la reproducción total o parcial de los contenidos e imágenes de la publicación sin previa autorización de la Universidad Autónoma de Aguascalientes.

La revista Investigación y Ciencia de la Universidad Autónoma de Aguascalientes está citada en los siguientes índices:

- **DOAJ** (Directory of Open Access Journals) <http://www.doaj.org>
- **HELA** (Catálogo de Hemeroteca Latinoamericana) <http://www.dgb.unam.mx/hela.html>
- **Índice Internacional de Revistas Actualidad Iberoamericana**, ISSN 0717-3636. Centro de Información Tecnológica-CIT, La Serrana, Chile. <http://www.citchile.cl>
- **LATINDEX** (Sistema Regional de Información en línea para Revistas Científicas de América Latina, el Caribe, España y Portugal) <http://www.latindex.org>
- **PERIÓDICA** (Índice de Revistas Latinoamericanas en Ciencias) <http://www.dgb.unam.mx/periodica.html>
- **REDALYC** (Red de Revistas Científicas de América Latina y el Caribe, España y Portugal) <http://www.redalyc.org>

### FOTOGRAFÍAS DE PORTADA:

Efecto de abonos orgánicos en el rendimiento del cultivo de chile ancho (*Capsicum annuum* L.), y sobre las características químicas del suelo de la parcela experimental • Retrospectiva biográfica de un algebrista-John Dauns *In memoriam* • Caracterización de compuestos volátiles durante el secado por aspersión de jugo de sandía (*Citrullus lanatus* Thunb.)



## CONTENIDO

Págs.

### CIENCIAS AGROPECUARIAS

- **Efecto de abonos orgánicos en el rendimiento del cultivo de chile ancho (*Capsicum annuum* L.), y sobre las características químicas del suelo de la parcela experimental**

Fernando Ramos Gourcy  
Juan Antonio Aguilar Rubalcava  
Mario Alejandro López Gutiérrez  
Yisa María Ochoa Fuentes  
Otilio Vázquez Martínez

3-9



### CIENCIAS NATURALES Y EXACTAS

- **Caracterización de compuestos volátiles durante el secado por aspersión de jugo de sandía (*Citrullus lanatus* Thunb.)**

Héctor Manuel González Sánchez  
Salvador González Palomares  
Tábata Rosales Reyes

10-15



### CIENCIAS ECONÓMICAS, SOCIALES Y HUMANIDADES

- **Urbanismo Gerontológico: Envejecimiento demográfico y equipamiento urbano en Aguascalientes**

Óscar Luis Narváez Montoya

16-24



- **La sustentabilidad en la industria de la curtiduría y su relación con el entorno urbano. El caso de León, Guanajuato, México**

José Francisco Vidaurri Ramírez  
Josefina Morgan Beltrán

25-32



- **La influencia de la colaboración con los proveedores en la satisfacción de los clientes de la industria del mueble de España**

Gonzalo Maldonado Guzmán

33-40

- **Habilidades directivas: Determinantes en el clima organizacional**

Hugo Iván Aburto Pineda  
Joel Bonaes Valencia

41-49



### ARTÍCULOS DE REVISIÓN

- **Retrospectiva biográfica de un algebrista-John Dauns *In memoriam***

Jorge Eduardo Macías Díaz

50-57



- **Convergencia mexicana con las normas internacionales de materialidad en auditoría**

Sergio Iván Ramírez Cacho  
Miguel Ángel Oropeza Tagle  
Javier Montoya Del Corte

58-65



## Convergencia mexicana con las normas internacionales de materialidad en auditoría

Mexican convergence with the international standards of audit materiality

Sergio Iván Ramírez Cacho<sup>1</sup>, Miguel Ángel Oropeza Tagle<sup>2</sup>,  
Javier Montoya Del Corte<sup>3</sup>  
Artículo de revisión

Ramírez Cacho, S. I., Oropeza Tagle, M. A., Montoya Del Corte, J., Convergencia mexicana con las normas internacionales de materialidad en auditoría, *Investigación y Ciencia de la Universidad Autónoma de Aguascalientes*, 51, 58-65, 2011.

### RESUMEN

Este artículo analiza de forma comparada los nuevos boletines mediante los cuales se propone lograr la necesaria convergencia entre las Normas Mexicanas e Internacionales de Auditoría. Específicamente, se analizan las que modifican al Boletín 3030, con el que actualmente se regula el concepto de materialidad en auditoría. De esta comparación surgen puntos de convergencia y divergencia destacando, por su relevancia, el hecho de que la nueva directriz mexicana, al igual que la internacional, considere en un mismo nivel de importancia los aspectos cuantitativos y cualitativos que se proyectan sobre las decisiones de materialidad, la presencia de mayores requisitos y, por tanto, la demanda de un uso más intensivo y reflexivo del juicio profesional de los auditores. De esta forma, la función de auditoría contribuye a que México transite hacia una verdadera economía globalizada, circunstancia que sin duda nos proyecta a lograr el desarrollo social del país.

**Palabras clave:** Normas Internacionales de Auditoría, materialidad en auditoría, convergencia internacional, armonización contable, desarrollo económico, globalización.

**Key words:** *International Standards of Audit, audit materiality, international convergence, countable harmonization, economic development, globalization.*

Recibido: 20 de octubre de 2010, aceptado: 24 de enero de 2011

<sup>1</sup> Facultad de Contabilidad y Administración, Universidad de Colima campus el Naranjo, sergio\_cacho@uacol.mx

<sup>2</sup> Departamento de Contaduría, Centro de Ciencias Económicas y Administrativas, Universidad Autónoma de Aguascalientes, maoropez@correo.uaa.mx

<sup>3</sup> Facultad de Ciencias Económicas y Empresariales, Universidad de Cantabria, montoyaj@unican.es

### ABSTRACT

This article analyzes in a comparative form the new bulletins by means of which it proposes to achieve the necessary convergence between the Mexican and International Standards of Audit. The ones that are specifically being analyzed are those that modify Bulletin 3030, and which is the one used nowadays to regulate the concept of audit materiality. From this comparison convergence points arise as well as differences, emphasizing for its relevance the fact that the new Mexican standard, as well as the international one, should consider in the same level of importance, the quantitative and qualitative aspects that are projected on the decisions of materiality, the presence of major requirements and; therefore, demand the most intensive and reflexive use of the professional judgment of the auditors. This way, the function of audit will contribute that Mexico moves towards a real globalized economy, circumstance that undoubtedly will project us to achieve the social development of the country.

### INTRODUCCIÓN

Los sistemas de información, desde la perspectiva de las principales corrientes en las disciplinas económicas, tienen un enfoque particular, pues se les atribuye una doble función como elementos indispensables (1) en la toma de decisiones de los agentes internos y externos de las empresas, (2) en las funciones de coordinación y control de la entidad. De ahí que la corriente de información contable considere que ésta es un bien utilizado para la adecuada toma de decisiones económicas (Brickley *et al.*, 2003). En este sentido, la contabilidad, concebida como un sistema de información y control (Sunder, 1997; Demski,



1997, 2000), busca una representación simplificada de la realidad que afecta a las empresas, pues valúa en unidades económicas las entradas y salidas de recursos que afectan al sistema. Así, la información que produce se erige como una fortaleza de las organizaciones que la poseen, constituyendo un elemento que facilita su interacción con otros agentes, fortaleciendo su estructura interna y sirviéndole como referencia y medio de control en los procesos y en las decisiones económicas de las que forma parte.

Partiendo de estas circunstancias y bajo el contexto de la teoría de la agencia, los auditores son considerados como agentes encargados de legitimar la fiabilidad de los sistemas de información contable de la agencia que los contrata (empresa o Entidad), desde la confección hasta la evaluación de los estados financieros, mediante la emisión de una opinión plasmada en el informe o dictamen de auditoría.

Desafortunadamente, el objeto social de la función auditora se ha puesto en duda. Por un lado, las diferentes expectativas que los auditores y los usuarios finales de la información financiera tienen respecto a la función y a las soluciones que ésta debería proveer, han dado lugar al fenómeno conocido como *gap* de expectativas (Humphrey, 1991; Mills y Bettner, 1992; Cadbury Committee, 1992; García Benau y Humphrey, 1992; García Benau y Giner Inchausti, 2002); por otro, los escándalos financieros acaecidos en los primeros años del siglo actual y la crisis financiera que aqueja al mundo entero desde la segunda mitad del año 2008, han reavivado el debate en torno a que los sistemas de control utilizados no han sido lo suficientemente rigurosos para detectar los fraudes financieros.

Por tanto, es necesario que en la arquitectura financiera actual se refuerce el marco que regula la industria auditora, desde una doble perspectiva. Es decir, regulando las lagunas legales y llenando los vacíos conceptuales que existían, y en algunos casos todavía existen, en torno a ciertos

conceptos básicos como la prevención y la detección del fraude, la independencia o el control de calidad, entre otros (IOSCO, 2007; ONU, 2008:13).

El artículo toma como punto de partida los esfuerzos realizados por la International Federation of Accountants (IFAC)<sup>4</sup>, para analizar la forma en que la profesión auditora mexicana se enfrentará a las reformas de las Normas Internacionales de Auditoría (NIAs) promovidas por la IFAC. El objetivo es:

- 1) Analizar de forma comparada los boletines que regularán, en México<sup>5</sup>; la aplicación del concepto de materialidad en auditoría a partir del 1 de enero de 2012<sup>6</sup>: *Boletín 3030: materialidad en la planeación y desarrollo de una auditoría* (en lo sucesivo NB-3030, IMCP, 2009b); y *Boletín 3170: evaluación de errores identificados durante la auditoría* (en lo sucesivo NB- 3170, IMCP, 2009c).

#### El uso inadecuado de la materialidad en auditoría, génesis del problema

Revisión bibliográfica que sustenta la evolución de las normas internacionales que regulan el concepto.

La pertinencia de estudiar este controvertido concepto radica en el momento en que se encuentra su reforma internacional; a que es un elemento *sine qua non* en los marcos normativos de la contabilidad y auditoría en todo el mundo; a que es una característica cualitativa de la información financiera (IASB, 2010; NIC 1); ya que constituye una herramienta que utilizan los auditores durante las tres etapas en las que fraccionan su trabajo.

Para evaluar las incidencias no corregidas durante la auditoría en la etapa de emisión de informe, distintas investigaciones han revelado que los auditores utilizan la materialidad casi de forma exclusiva con base en pautas numéricas (vertiente cuantitativa) (Chewning *et al.*, 1989; Carpenter y Dirmsmith, 1992; Costigan y Simon,

<sup>4</sup> Este organismo privado y supranacional que se proyecta sobre la industria auditora, inició una serie de actuaciones para atender la demanda respecto a la presencia de mayores y mejores medidas de control, cuya presencia es necesaria para el adecuado funcionamiento del sistema financiero. Nuestro artículo analiza de forma comparada la *NIA (revisada y reeditada) 320: La materialidad en la planificación y ejecución de una auditoría* (en lo sucesivo NIARR 320; IFAC, 2009:322-330) y la *NIA (revisada y reeditada) 450: La evaluación de las incidencias detectadas durante la auditoría* (en lo sucesivo NIARR 450; IFAC, 2009:379-390).

<sup>5</sup> Organismo privado que regula y organiza la industria auditora en México.

<sup>6</sup> Mediante estas nuevas normas mexicanas, se busca la convergencia o alineación con las directrices de la IFAC que le son equivalentes. El 1 de enero de 2012 derogarán al *Boletín 3030: importancia relativa y riesgo de auditoría* (IMCP, 2010-B-3030).



1995; o Blokdiik, 2003; entre otros), relegando a un plano secundario la necesaria consideración de las circunstancias o de la naturaleza que rodean a cada incidencia (vertiente cualitativa) (DeZoort *et al.*, 2003; Carpenter y Dirsmith, 1992; Krogstad *et al.*, 1984; Montoya del Corte, 2008; entre otros).

Esta situación ha dado lugar a que, por acción u omisión, el concepto haya sido utilizado fraudulentamente como una estrategia mediante la cual directivos y auditores, en complicidad, han maniobrado para lograr las proyecciones de utilidades deseadas o *earnings management* (Blue Ribbon Committee, 1999; Houston *et al.*, 1999; Cohen y Hanno, 2000; Jonhstone, 2000; Bedard y Jonhstone, 2004; entre otros). De ahí que haya nacido un movimiento mundial que busca la aplicación objetiva y subjetiva, a un mismo nivel de importancia, de la materialidad.

Así, se observa que la IFAC inició un proceso de **Revisión y Claridad**, con el objetivo de contribuir al restablecimiento de la confianza en la función auditora mediante la mejora de las directrices que regulan su funcionamiento, dentro del cual cobró especial relevancia la reforma de la NIA 320: *La materialidad en una auditoría* (en lo sucesivo NIA 320; IFAC, 2008:396-398). Como fruto de ese proceso, en octubre de 2008 se publicaron las versiones definitivas de las NIARR 320 y 450 que actualmente están en vigencia.

#### La convergencia entre las NIAs y NAGA de México

Como resultado del proceso de **Claridad** emprendido por la IFAC, a finales del 2009, se publicaron 36 nuevas NIAs y una *Norma Internacional sobre el Control de la Calidad* (ISQS-1) revisadas y reeditadas, que junto al resto de las directrices que ha emitido constituyen el marco normativo que a nivel internacional debe ser observado para la realización de los trabajos de revisión, auditoría y aseguramiento de la información financiera.

Distintos gobiernos, académicos y organismos internacionales independientes, se han pronunciado a favor del uso generalizado de este conjunto de normas, argumentando, entre otras cosas, la demanda de un esfuerzo coordinado a nivel mundial para restablecer el orden econó-

mico, reactivar el crédito, incrementar la presencia de transacciones de capital y aumentar las emisiones internacionales de valores. Si bien, por encima de los mecanismos que llegasen a establecerse para combatir la crisis, consideran necesario que en primer lugar se debe satisfacer la necesidad que tienen los usuarios de incrementar la transparencia en la información financiera. Frente a esta situación, sin duda, las NIAs constituyen un elemento imprescindible (Congressional Research Service, 2003; Coordinating Group on Audit and Accountig Issues, 2003; McGee, 2007; ONU, 2008: 13; International Organization of Securities Commissions, 2007; entre otros).

Esa tendencia también ha sido apoyada por la mayoría de los países, sobresaliendo, por su radicalidad y premura, la realizada por Estados Unidos (EE.UU.) a través de la Ley Sarbanes Oxley (SOX, 2002); la de todos los países miembros de la Unión Europea<sup>7</sup> (UE) (CE, 1606/2002); y de otros países como Australia, Nueva Zelanda y Canadá, que las adoptaron, o de Japón y China, que decidieron converger con las mismas (Mantilla, 2007).

Como señala Martínez *et al.*, (2010), estos esfuerzos también permearon hacia el ámbito iberoamericano, donde se observan importantes mecanismos de mejora y fortalecimiento del marco regulatorio: Argentina (FACPCE, 2005; Godoy, 2008); (Brasil: Ley 11638/2007; IBRACON, 2008); Chile (CCC, 2005); Colombia (Ley, 1114/2009); España (Ley, 44/2002); o Portugal (CE, 2006).

Centrándonos en México, se observa la emisión de una *Nueva Ley del Mercado de Valores* (NLMV, 2005), el establecimiento de los mecanismos para converger con las Normas Internacionales de Información Financiera (NIIF) y con las NIAs (Banco Mundial, 2004; CINIF, 2008), y a efectos del asunto que nos ocupa, la abrogación de las NAGA, pues el IMCP (2009a) señaló que las NIAs serán adoptadas íntegramente para las auditorías de estados financieros de ejercicios que inicien el 1 de enero de 2012, bajo las cuales se deberán desarrollar todos los trabajos de auditoría, a excepción de los de aseguramiento, de revisión de información financiera y de otros servicios relacionados, los cuales se regirán de acuerdo a la normatividad emitida por el IMCP.

Frente a esta circunstancia, el IMCP a través de su Comisión de Normas y Procedimientos de Auditoría (CONPA) realiza un proceso de

<sup>7</sup> La convergencia con las NIIF en la UE se implantó mediante el Reglamento (CE, 1606/2002), y son de aplicación obligatoria desde 2005 para las cuentas consolidadas de las sociedades cotizadas.



auscultación pública tendiente a homologar los pronunciamientos normativos que sobre auditoría ha emitido el IMCP, con los que prevalecen a nivel internacional, por lo que el proceso de convergencia se encuentra definido y en etapa de conclusión. Esta circunstancia se justifica, entre otras cosas, porque existirá mayor comparabilidad de la información contable a nivel internacional, mayor confiabilidad en el esquema normativo mexicano y, por tanto, el necesario reconocimiento internacional de las auditorías de estados financieros realizadas en el país (IMCP, 2009a).

#### **Convergencia entre la normativa internacional y mexicana sobre materialidad en auditoría**

Utilizando la metodología de Ramírez Cacho (2009) y Martínez *et al.*, (2010), se analizó de forma comparada las NIARR 320 y 450 y los NB-3030 y 3170 mediante los cuales se regulará a nivel internacional y en México, respectivamente, el concepto de materialidad en auditoría.

Si bien, en general, el estudio reveló que ambos grupos de directrices están en mayor o en menor medida alineadas, con el propósito de realizar un análisis más profundo se agruparon las principales diferencias entre dichas normas de acuerdo a las siguientes categorías:

Entre la NIARR 320 y el NB-3030: alcance, definición del concepto, usuarios, usos y niveles de materialidad, objetivos del auditor, requerimientos de planificación y requerimientos durante el progreso de la auditoría.

Entre la NIARR 450 y el NB-3170: alcance, definiciones y clasificación, supervisión, evaluación, comunicación con los administradores y con los responsables del gobierno de la empresa.

#### **Análisis comparado entre la NIARR 320 y el NB-3030**

Por cuestiones de espacio, entre los puntos de convergencia entre las normas en cuestión, únicamente destacamos algunas de las principales novedades:

Alcance: las dos normas ciñen su alcance en la responsabilidad del auditor para juzgar y establecer la materialidad en las etapas de planificación y ejecución. En este sentido, llama la atención el hecho de que la norma mexicana adopte el término anglosajón de **materialidad** para referirse a la **importancia relativa** y que tal

y como sucede con las NIARR 320 y 450, se hayan trasladado al BP-3170 las cuestiones relativas a la evaluación de los errores identificados.

**Definiciones:** Mientras el B-3030 contiene, en el Párrafo (P) 12, una definición explícita del concepto de materialidad, ni la NIARR 320 ni el NB-3030 contienen una definición formal del concepto, sino una serie de aspectos orientativos que se recogen en cualquier definición, como son: (1) Que las incidencias, incluidas las omisiones de información, se consideran significativas si, individualmente o en agregado, puede esperarse razonablemente que influyan en las decisiones económicas que los usuarios toman con base en la información financiera. (2) Que los juicios sobre materialidad se efectúan a la luz de las circunstancias y se ven afectados por el tamaño y la naturaleza de las incidencias, o una combinación de ambas.

**Usuarios:** Tanto la NIARR 450 como el NB-3030 consideran que es asumible que los usuarios de los estados financieros (1) poseen un conocimiento razonable de las actividades económicas, de los negocios y de la contabilidad. Y que tienen una buena disposición para examinar la información contenida en los estados financieros con la debida diligencia. (2) Comprenden que los estados financieros están preparados, presentados y auditados bajo niveles de materialidad. (3) Reconocen las incertidumbres inherentes a la medición de importes sobre la base de la realización de estimaciones y a través de la utilización de juicios y de la consideración de futuros acontecimientos; y (4) Toman decisiones económicas razonables basándose en la información contenida en los estados financieros.

En la Tabla 1 se presentan sistematizados los principales puntos de divergencia entre las normas analizadas. Fuente: Elaboración propia con base en la adaptación y actualización de Martínez García *et al.*, (2008).

#### **Análisis comparado entre el B-3030 y el BP-3170**

Igual que en el apartado anterior, por cuestiones de espacio, entre los puntos de convergencia de las normas en cuestión, a continuación destacamos algunas de las principales novedades.

**Definiciones y clasificación:** Tanto la NIARR 450 como el NB-BP-3030 definen y clasifican los errores de forma pormenorizada y, entre otras, definen a las irregularidades.



Tabla 1. Circunstancias que sí considera la NIARR 320 y no considera el B-3030

| Ítem                    | Estas reformas ya están consideradas en la Nueva Normativa Mexicana de Materialidad (NB-3030)  |
|-------------------------|--|
| Usuarios                | Se introduce una relación de características básicas que se les supone a los usuarios.   |
|                         | Se requiere considerar al conjunto de usuarios de los estados financieros.   |
| Metodología             | Revisar, durante el progreso de la auditoría, la(s) cuantía(s) inferior(es) al (los) nivel(es) de materialidad inferior(es).                         |
| Documentar (evidencias) | La cuantía de materialidad para los estados financieros en su conjunto.  |
|                         | Los niveles de materialidad para clases específicas de transacciones, saldos de cuentas o informaciones adicionales.                                 |
|                         | La(s) cuantía(s) inferior(es) determinadas para evaluar los riesgos de incidencias significativas y diseñar procedimientos de auditoría adicionales. |
|                         | Cualquier cambio efectuado en los anteriores en el desarrollo de la auditoría.   |
|                         | Cómo todo lo anterior (niveles y cuantías) ha sido determinado.  |

Fuente: Elaboración propia con base en la adaptación y actualización de Martínez García *et al.*, (2008).

Evaluación: Aquí encontramos la que pudiera ser la reforma más sustancial, pues las dos normas contienen una lista de once factores cualitativos que deberán considerarse - además de las tradicionales pautas cuantitativas - al evaluar la significatividad de las incidencias detectadas durante la auditoría y determinar si se presentarán o no como una salvedad en el dictamen.

Esta circunstancia aclara el debate histórico en torno a que la vertiente cuantitativa, identificada por la aplicación exclusiva de bases numéricas, debe ser considerada en el mismo nivel de importancia que la revitalizada corriente cualitativa, históricamente relevada a un plano secundario. Logra, por tanto, el equilibrio deseado entre ambas vertientes.

Para finalizar, en la Tabla 2 se recogen los puntos de divergencia que surgen de comparar las normas analizadas.

## CONCLUSIONES

Como se ha venido demostrando a lo largo del análisis comparativo efectuado, los boletines propuestos por el IMCP para reformar la directriz con la que actualmente se regula el concepto

de materialidad, contribuyen a poner en una misma línea el contenido de las normas mexicanas de auditoría con las que se aplican a nivel internacional.

Debido a que la estructura, contenido, nomenclatura y estilo de redacción, como el necesario equilibrio entre los aspectos cuantitativos y cualitativos que sobre la evaluación de los errores identificados y no corregidos durante la auditoría hacen las nuevas normas, se aprecia una notable convergencia tanto de forma como de fondo. Esta circunstancia nos ayuda a ilustrar el grado de avance y equivalencia entre las directrices propuestas por la IFAC y las del IMCP.

Finalmente, en consideración a la corriente mundial que busca la aplicación general de las NIAs, es deseable que futuras investigaciones se centren en analizar el importante papel que tienen los organismos públicos y privados que se proyectan sobre la actividad contable, los integrantes de la industria auditora, así como los académicos, investigadores, contadores y auditores mexicanos en el proceso de asimilación, capacitación y difusión de estos y otros proyectos para posicionar a México en el centro de la globalización económica y del desarrollo social.



**Tabla 2.** Circunstancias que sí considera el NB-3170, a diferencia del B-3030

| Ítem  | Estas reformas ya están consideradas en la Nueva Normativa Mexicana de Materialidad (NB-3170)   |
|---|---|
| Definiciones y clasificaciones                          | De incidencia o error.  |
|   | Se requiere acumular todas las incidencias que no sean claramente triviales.  |
|   | Se distingue entre incidencias significativas, no significativas y claramente triviales, de hecho, derivadas de juicios, y proyectadas.   |
| Obtener de los administradores de la empresa            | Una explicación de los motivos que les han llevado a no corregir las incidencias acumuladas.  |
|   | Una declaración escrita en la que manifiesten que consideran que los efectos de las incidencias no corregidas, no son significativas.   |
| Comunicar a los responsables del gobierno de la empresa | Las incidencias no corregidas por los administradores, y su efecto potencial en el informe de auditoría.  |
|   | Solicitarles la corrección de las incidencias no corregidas por los administradores.  |
|   | Se establece la posibilidad de solicitarles una declaración escrita donde expliquen por qué las incidencias no corregidas que se les comunicaron no han sido finalmente corregidas.   |
| Documentar (evidencias)                                 | La cuantía por debajo de la cual las incidencias son consideradas claramente triviales.   |
|   | Todas las incidencias acumuladas durante la auditoría, y si éstas han sido corregidas.  |
|   | Su conclusión en cuanto a si las incidencias no corregidas, individualmente o de forma acumulada, hacen que los estados financieros en su conjunto sean significativamente incorrectos, y las bases sobre las que se ha alcanzado esa conclusión. |

Fuente: Elaboración propia con base en la adaptación y actualización de Martínez García *et al.*, (2008).

## LITERATURA CITADA

- BEDARD, J. C. and K. M. JOHNSTONE, Earnings manipulation risk, corporate governance risk, and auditors planning and pricing decisions. *Accounting Review*, 79 (2): 277-304, 2004.
- BLOKDIJK, H. *et al.*, Factors affecting auditors' assessments of planning materiality. *Auditing: A Journal of Practice & Theory*, 22 (2): 297-307, 2003.
- BLUE RIBBON COMMITTEE, *Report and recomendations on improving the effectiveness of corporate audit committees*. New York, NY: The New York Stock Exchange and The National Association of Securities Dealers, 1999.
- BRICKLEY, J. *et al.*, *Diseño de organizaciones para crear valor. De la estrategia a la estructura*. México: McGraw-Hill, 375, 2003.
- CADBURY COMMITTEE, *The Financial Aspects of Corporate Governance*. London: Ed.Gee. Reimpreso en BOICAC n° 18. Instituto de Contabilidad y Auditoría de Cuentas. Madrid, 1992.
- CARPENTER, B. W. and M. W. DIRSMITH, Early debt extinguishment transactions and auditor materiality judgments: A bounded rationality perspective. *Accounting, Organizations and Society*, 17(8): 709-740, 1992.
- CHEWNING, G., PANY, K. and WHEELER, S., Auditor reporting decisions involving accounting principle changes: some evidence on materiality thresholds. *Journal of Accounting Research*, 27(1): 78-96, 1989.
- COHEN, J.R. and D.M. HANNO, Auditors' consideration of corporate governance and management control philosophy in preplanning and planning judgments. *Auditing-A Journal Of Practice & Theory*, 19(2)1: 33-146, 2000.



- COSTIGAN, M. L. and D. T. SIMON, Auditor materiality judgment and consistency modifications: further evidence from SFAS 96. *Advances in Accounting*, 13, 207-222, 1995.
- DEMSKI, J., *Managerial uses of accounting information*. Norwell, Massachusetts: Kluwer Academic Publishers, 1997.
- DEZOORT, F. T., HERMANSON, D. R. and HOUSTON, R. W., Audit committee support for auditors: the effects of materiality justification and accounting precision. *Journal of Accounting and Public Policy*, 22 (2): 175-199, 2003.
- FEDERACIÓN ARGENTINA DE CONSEJOS PROFESIONALES CIENCIAS ECONÓMICAS (FACPCE). Resolución 315, adopción de las NIAs. *Normas Profesionales Argentinas Contables, de Auditoría y Sindicatura, texto ordenado*, 4 ed., Buenos Aires: FACPCE, abril de 2005.
- GODOY, L., ¿Cómo ha evolucionado desde que se tomó la decisión de adoptar las NIAs y en qué estado se encuentra actualmente el proceso de convergencia de las normas argentinas con las NIAs? *Imagen Profesional*, 67(33), 2008.
- HOUSTON, R.W., PETERS, M. F. and PRATT, J. H., The audit risk model, business risk, and audit planning decisions. *The Accounting Review*, 74, 281-298, 1999.
- INTERNATIONAL ACCOUNTING STANDARDS BOARD (IASB), *NIC-1 Presentación de estados financieros*, en *Normas Internacionales de Contabilidad (NIC-NIIF-SIC-CNIIF)*. España: Arazandi, S. A., 2010.
- INSTITUTO MEXICANO DE CONTADORES PÚBLICOS *Normas y Procedimientos de Auditoría y Normas para Atestiguar 2010*, 29 ed., México: IMCP.
- JOHNSTONE, K. M., Client-acceptance decisions: Simultaneous effects of client business risk, audit risk, auditor business risk, and risk adaptation. *Auditing-A Journal Of Practice & Theory*, 19,1-27, 2000.
- KROGSTAD, J. L., ETTENSON, R. T. and SHANTEAU, J., Context and experience in auditors' materiality judgments. *Auditing: A Journal of Practice & Theory*, 4(1): 54-73, 1984.
- MANTILLA BLANCO, S. A., Diferencias entre la auditoría de información PCGA y la auditoría de información IFRS. *Revista Internacional Legis de Contabilidad & Auditoría*, julio-septiembre, 123-167, 2007.
- MARTÍNEZ GARCÍA, F. J. et al., Una aproximación a la nueva normativa internacional de la materialidad en auditoría y su repercusión sobre las normas de Colombia, España y México. *Revista Internacional Legis de Contabilidad & Auditoría*, 35 (julio-septiembre): 11-39, 2008.
- \_\_\_\_\_. La importancia relativa en auditoría. Las nuevas normas internacionales en comparación con la normativa vigente en Iberoamérica. *Contaduría y Administración*, 230 (ENERO-ABRIL): 77-103, 2010.
- MCGEE, R. W., *Accounting reform and developing economies*. New York: Springer, 2007.
- MONTOYA DEL CORTE, J., La vertiente cualitativa de la materialidad en auditoría: Marco teórico y estudio empírico para el caso español. Tesis doctoral, Universidad de Cantabria. Premiada y publicada en la serie Tesis por la Fundación de Cajas de Ahorro (FUNCAS) Madrid 2008.
- MILLS, S.K. and M.S. BETTNER, Ritual and Conflict in The Audit Profession. *Critical Perspectives on Accounting*, 185-200, 1992.
- RAMÍREZ CACHO, S. I., La materialidad en auditoría. Contexto internacional y situación en algunos países de la Comunidad Iberoamericana de Naciones. Estudio empírico para México. Tesis Doctoral Inédita. Universidad de Cantabria, 2009.
- SARBANES OXLEY ACT, U.S. House of Representatives, Committee on Financial Services. Public Law N.º 107-204, Washington, D.C.: Government Printing Office, 2002.
- SUNDER, S., *Theory of Accounting and Control*. Cincinnati, OH: Thomson Press, 1997.

### Diccionario

- BANCO MUNDIAL, Report on the observance of standards and codes México accounting and auditing 2004. De: [www.worldbank.org/](http://www.worldbank.org/), feb. 2010.
- COLEGIO DE CONTADORES DE CHILE (CCC), Plan de convergencia de los principios contables chilenos hacia las normas internacionales, exposición presentada a la SVS de Chile 2004. De: <http://www.chilecont.cl/>, ene. 2010.
- COMISIÓN DE LAS COMUNIDADES EUROPEAS (CE), Directiva 2006/43/CE del Parlamento Europeo [...] 2006. De: <http://ec.europa.eu>, dic. 2009.
- CONGRESIONAL RESEARCH SERVICE (CRS), Accounting reform after Enron: Issues in the 108th Congress. CRS. Report Congress 2003. De: <http://www.law.umaryland.edu/crsreports/>, ene. 2010.
- COORDINATING GROUP ON AUDIT AND ACCOUNTING ISSUES (CGAA), Audit and accounting issues. Final report to the Secretary of State for Trade and Industry and the Chancellor of the Exchequer, 29 de febrero 2003. De: <http://www.berr.gov.uk>, may. 2009.
- Instituto Brasileño de Auditores (IBRACON), Normas para auditorías también terão convergencia 2008. De: [www.ibracon.com.br/noticias/ewsasp?identificador=2894](http://www.ibracon.com.br/noticias/ewsasp?identificador=2894), feb. 2010.



- \_\_\_\_ Folio No.16/2009-2010 Adopción de Normas Internacionales de Auditoría y Abrogación de la Normas de Auditoría 2009a. De: <http://www.imp.org>, 21 ene. 2010.
- \_\_\_\_ Proyecto para auscultación del Boletín 3030. Materialidad en la planeación y desarrollo de una auditoría 2009b. De: <http://www.imcp.org>, feb. 2010.
- \_\_\_\_ Proyecto para auscultación del Boletín 3170. Evaluación de errores identificados durante la auditoría 2009c. De: <http://www.imcp.org>, feb. 2010.
- INTERNATIONAL FEDERATION OF ACCOUNTANTS (IFAC), Handbook of International Auditing, Assurance, and Ethics Pronouncements 2008. De: <http://www.ifac.org/Store>, nov. 2009.
- \_\_\_\_ Handbook of International Auditing, Assurance, and Ethics Pronouncements 2009. De: <http://www.ifac.org/Store>, ene. 2010.
- INTERNATIONAL ORGANIZATION OF SECURITIES COMMISSIONS (IOSCO), Quality of Financial Statement Audits Debated at IOSCO Roundtable, Comunicado del 4 de junio 2007. De: <http://www.iosco.org>, feb. 2010.
- LEY 44, De 22 de noviembre, de Medidas de Reforma del Sistema Financiero, BOE No. 281, de 23 de noviembre 2002. 41273-41331. De: <http://www.boe.es>, feb. 2010.
- LEY 1114, Por la cual se regulan los principios y normas de contabilidad e información financiera [...] y de vigilar su cumplimiento. Bogotá, 13 de julio 2009. De: <http://www.legislacionyjurisprudencia.com>, feb. 2010.
- Ley 11638, Estende às sociedades de grande porte disposições relativas à elaboração e divulgação de demonstrações financieras 2007. De: [www.planalto.gov.br](http://www.planalto.gov.br), feb. 2010.
- LEY DEL MERCADO DE VALORES (NLMV), Nueva ley publicada, DOF del 30 de diciembre 2005. De: <http://www.cofemermir.gob.mx>, feb. 2010.
- ORGANIZACIÓN DE LAS NACIONES UNIDAS (ONU), Problemas prácticos y cuestiones relacionadas con la aplicación de las NIAs 2008. De: <http://www.unctad.org>, feb. 2010.