



ACACIA



Academia de Ciencias
Administrativas A.C.



TECNOLÓGICO DE MONTERREY
EGADE
Escuela de Graduados en Administración
y Dirección de Empresas

Instituto Tecnológico y de Estudios Superiores de Monterrey
Escuela de Graduados en Administración y Dirección de Empresas
Academia de Ciencias Administrativas, A. C.

Otorgan el presente

RECONOCIMIENTO

a

Sergio Iván Ramírez Cacho

Por su participación en ACACIA 2010, con la ponencia:

*Actualización y convergencia entre las directrices mexicanas e internacionales sobre
importancia relativa en auditoría. Una alternativa para alcanzar el desarrollo social.*

XIV Congreso Internacional de Investigación en Ciencias Administrativas

“El Rol de las Ciencias Administrativas en el Desarrollo Social”

Dr. Robert Grosse
EGADE Business School
Director

Dr. Raúl Delgado
ACACIA
Presidente

Monterrey, N.L. 27-30 Abril 2010

Dra. Consuelo García
Congreso ACACIA 2010
Presidenta

XIV Congreso Internacional de la
Academia de Ciencias Administrativas A.C. (ACACIA)
"El Rol de las Ciencias Administrativas en el Desarrollo Social"
Escuela de Graduados en Administración y Dirección de Empresas (EGADE) del
Instituto Tecnológico de Estudios Superiores de Monterrey.
Monterrey, N.L. 27, 28, 29 y 30 de abril de 2010

TÍTULO DEL TRABAJO

Actualización y convergencia
entre las directrices mexicanas e internacionales
sobre importancia relativa en auditoría.
Una alternativa para alcanzar el desarrollo social

MESA LA QUE SE REGISTRA
3. Contabilidad, auditoría y fiscal

AUTOR

Dr. Sergio Iván Ramírez Cacho¹

sergio_cacho@ucol.mx

Profesor-Investigador del Área Económico-Administrativa
Universidad de Colima
Facultad de Contabilidad y Administración Campus el Naranja
Carr. Manzanillo-Cihuatlán Km. 20, C.P. 28860 México
Tel / Fax. (00 52) 01 314 3311203 Ext 53293

COAUTORES

Dr. Francisco Javier Martínez G. Catedrático de Economía Financiera y Contabilidad martinfj@unican.es	Dr. Javier Montoya del Corte Profesor Ayudante Doctor montoyaj@unican.es
Universidad de Cantabria Facultad de Ciencias Económicas y Empresariales Av. de los Castros S/N Santander, España C.P. 39005 Tel. (00 34) 942 201647 – Fax (00 34) 942 201890	

¹ Autor para contacto, preferentemente, a través de e-mail.

TITULO DE LA PONENCIA

Actualización y convergencia
Entre las directrices mexicanas e internacionales
Sobre importancia relativa en auditoría.
Una alternativa para alcanzar el desarrollo social

RESUMEN

En esta Comunicación se analizan de forma comparada, los borradores de dos directrices mediante las cuales el Instituto Mexicano de Contadores Públicos propone lograr la necesaria convergencia entre las Normas Mexicanas e Internacionales de auditoría. Específicamente, se analizan las propuestas 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 entre la norma mexicana en vigor, las normas propuestas y las normas internacionales que regulan este controvertido concepto. Entre otros elementos, destaca 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 intensivo y reflexivo del juicio profesional por parte de los auditores. En resumen, garantizar a los usuarios la necesaria fiabilidad, comparabilidad y transparencia que debe poseer la información que las empresas comunican a través de los estados financieros, se erige como una prioridad en las normas mexicanas objeto de estudio. 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.
Importancia relativa o materialidad en auditoría.
Convergencia internacional.

**ACTUALIZACIÓN Y CONVERGENCIA
ENTRE LAS DIRECTRICES MEXICANAS E INTERNACIONALES
SOBRE IMPORTANCIA RELATIVA EN AUDITORÍA².
UNA ALTERNATIVA PARA ALCANZAR EL DESARROLLO SOCIAL**

1.- INTRODUCCIÓN

La contabilidad, concebida como un sistema de información y control (Ijiri, 1967; Sunder, 1997; Demski, 1997, 2000), busca una representación simplificada de la realidad que afecta a las empresas (Simon, 1962), pues valúa en unidades económicas las entradas y salidas de recursos que afectan al sistema. De este modo, 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 en las que forma parte.

Los sistemas de información, desde la perspectiva de las principales corrientes en las disciplinas económicas, tienen un enfoque particular, pues autores como Demski y Feltham (1976), les atribuyen 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 la información contable considere que ésta es un bien utilizado para la adecuada toma de decisiones económicas (Brickley *et al*, 2003).

Partiendo de estas circunstancias, los auditores, bajo el contexto de la teoría de la agencia, 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

² El término "materiality" comúnmente se traduce como materialidad, y es utilizado en contabilidad y auditoría como sinónimo de importancia relativa, tal como lo considera la Norma Internacional de Contabilidad: *Presentación de los estados financieros* (NIC 1) (Arriola Díez y Vidales Castaño, 1996: 89 citado por Martínez *et al*, 2010). Para efecto de esta comunicación se utilizarán indistintamente ambos términos.

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 tanto auditores como 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 Gíher 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 la calidad, entre otros (IOSCO, 2007a, 2007b; ONU, 2008:13)

En este sentido, algunos organismos internacionales públicos y privados; como la International Federation of Accountants (IFAC), organismo privado supranacional que se proyecta sobre la industria auditora; iniciaron 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.

Tomado todo lo anterior como marco de referencia, esta Comunicación que presentamos al XIV Congreso Internacional de Investigación en Ciencias Administrativas, se centra en estudiar cómo se enfrentará la profesión auditora mexicana a las reformas de las Normas Internacionales de Auditoría (NIAs) promovidas por la IFAC, pues, sin duda, contar con directrices locales de auditoría alineadas con la normativa internacional, además de ser un tema con presencia en todo el mundo, es una prioridad de cara a facilitar la participación de México en los mercados financieros internacionales y, por tanto, en la promoción del desarrollo económico y social del país.

Específicamente, nuestra contribución persigue los siguientes objetivos: (1) comentar el proceso de convergencia con las NIAs, por el que actualmente transitan las "Normas y Procedimientos de Auditoría Generalmente Aceptadas" (en lo sucesivo NAGA), promovido por el Instituto Mexicano de Contadores Públicos (IMCP), organismo privado que regula y organiza la industria auditora en México; y (2) analizar de forma comparada los borradores sujetos a opinión pública "Proyecto para auscultación del Boletín 3030: materialidad en la planeación y desarrollo de una auditoría" (en lo sucesivo BP-3030, IMCP, 2009b) y "Proyecto para auscultación del Boletín 3170: evaluación de errores identificados durante la auditoría" (en lo sucesivo BP-3170, IMCP, 2009c), que en busca de la convergencia con las directrices de la IFAC que le son equivalentes, derogarán al "Boletín 3030: importancia relativa y riesgo de auditoría" (en lo sucesivo B-3030, IMCP, 2008).

Por tanto, después de esta introducción, el contenido de la Comunicación queda estructurado de la siguiente manera: en el segundo apartado se presenta una revisión de los principales aspectos que caracterizan a la importancia relativa y a la justificación de reformar las normas que la regulan. En el tercero, se presenta una aproximación entre el grado de convergencia y divergencia que surge de analizar comparativamente el B-3030 y los BP-3030 y 3170. En el

cuarto los comentarios finales que concluyen el trabajo, y finalmente, en el quinto la bibliografía consultada.

2.- EL USO INADECUADO DE LA IMPORTANCIA RELATIVA EN AUDITORÍA, GÉNESIS DEL PROBLEMA

2.1 La reforma de la directriz internacional que regula el concepto

En el contexto mexicano, el B-3030 define a la importancia relativa como:

"El importe acumulado de los errores y desviaciones de principios de contabilidad, que podrían contener los estados financieros sin que, a juicio del auditor y a la luz de las circunstancias existentes, sea probable que se afecte el juicio o decisiones de las personas que confían en la información contenida en dichos estados"

La importancia relativa es utilizada durante las dos primeras etapas de la auditoría como una "medida", que sirve para distinguir lo que es importante de lo que no lo es³ y decidir cuáles serán los procedimientos a emplear, así como la profundidad y extensión de las pruebas a utilizar con el fin de obtener evidencia suficiente y competente que permitan al auditor formarse una opinión sobre los estados financieros.

Durante la etapa de emisión del informe, sirve para evaluar las incidencias detectadas durante la auditoría y decidir, históricamente en base a factores cuantitativos⁴ y recientemente, además, considerando las circunstancias cualitativas relacionadas con la naturaleza y circunstancias que rodean a cada una

³ A este respecto, Santa María Pérez (2001, p. 217), menciona que la decisión de fijar la cifra de referencia en la primera etapa de la auditoría es, por tanto, una decisión que permite obtener una variable de vital importancia para una planificación lógica de todo el trabajo.

⁴ Precisamente, el enfoque tradicional de fundar las decisiones de materialidad en base a factores cuantitativos, generalmente un 5% que se calcula sobre la utilidad neta de las empresas, ha dado lugar al desarrollo de una línea de investigación muy activa en los últimos 50 años, que tanto Morloya del Corte (2008) como Ramírez Cacho (2009), abordan de forma muy extensa.

de las incidencias no corregidas, cómo habrán de revelarse en los estados financieros y en el informe de opinión.

La pertinencia de estudiar este controvertido concepto, radica en el momento en que se encuentra el estado de 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); y como ya se ha señalado, una herramienta que utilizan los auditores durante las tres etapas en las que fraccionan su trabajo, es decir, tanto en la planificación y ejecución de la auditoría, en la que se emplea para determinar la profundidad de los procedimientos y pruebas que se aplicarán para revisar la información financiera; como en la emisión de informe, durante la cual se erige como un umbral o punto de corte para determinar la significatividad de las incidencias no corregidas durante la auditoría, y decidir si se llevarán al dictamen como una salvedad.

Precisamente, al evaluar las incidencias no corregidas durante la auditoría en la etapa de emisión de informe, distintas investigaciones han revelado que los auditores utilizan la importancia relativa casi de forma exclusiva en base a pautas numéricas (vertiente cuantitativa) (Chewning *et al*, 1989; Carpenter y Dirsmith, 1992; Costigan y Simon, 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) (Patillo y Siebel, 1974; Jennings *et al*, 1987; Friedberg *et al*, 1989; DeZoort *et al*, 2003; Montoya del Corte, 2008; Mayper *et al*, 1989; Carpenter y Dirsmith, 1992; Krogstad *et al*, 1984; 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 "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 objeto 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 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 de la "NIA (revisada y reeditada) 450: La evaluación de las incidencias detectadas durante la auditoría" (en lo sucesivo NIARR 450; IFAC, 2009:379-390).

Entre las novedades de estas nuevas directrices, destaca que la NIARR 450 contenga una lista enunciativa de once factores cualitativos (en lo sucesivo FC-450), que deberán utilizarse a partir del 15 de diciembre de 2009, además de las tradicionales pautas cuantitativas, para evaluar la significatividad de los errores no corregidos durante la auditoría de estados financieros, y determinar si se presentarán como una salvedad en el dictamen.

Esta circunstancia da respuesta al histórico debate 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. Logrando, por tanto, el deseado equilibrio entre ambas vertientes.

Para una mejor apreciación de las novedades que contienen las NIARR 320 y 450, en las Tablas 1A y 1B se recogen éstas y otras que surgen de su reforma, y que nos muestran el importante grado de avance respecto a la norma 320, actualmente en derogada.

TABLA 1A
NOVEDADES QUE PRESENTA LA NIARR 320 RESPECTO A LA NIA 320

NIARR 320	NIA 320
Alcance	
Se explica la relación entre materialidad y riesgo de auditoría.	SI
Definición del concepto	
La NIARR 320 no define formalmente el concepto de materialidad, en cambio la NIA 320	SI
Se introduce una relación de características básicas que se les supone a los usuarios.	No
Se requiere considerar al conjunto de usuarios de los estados financieros.	No
Usos y niveles de la materialidad	
El(os) nivel(es) de materialidad determinados en la planificación no establecen un umbral por debajo del cual las incidencias son siempre no significativas.	No
Se requiere determinar una cuantía inferior al nivel de materialidad para los estados financieros en su conjunto, y en su caso, a los niveles de materialidad para transacciones, saldos de cuentas o informaciones adicionales.	No
Objetivo del auditor	
El objetivo del auditor al establecer la estrategia global de auditoría, es aplicar el cuantía adecuado de materialidad en la etapa de planeación y ejecución.	No
Requerimientos de planificación	
Se ofrece orientación sobre la determinación del nivel de materialidad para los estados financieros en su conjunto.	No
Possibilidad de determinar niveles de materialidad inferiores para clases de transacciones, saldos de cuentas o informaciones adicionales.	SI
Requerimientos durante el progreso de la auditoría	
Se requiere revisar el nivel de materialidad para los estados financieros en su conjunto.	No
Se requiere revisar, en su caso, los niveles de materialidad para transacciones, saldos de cuentas o informaciones adicionales.	No
Se requiere revisar la(s) cuantía(s) inferior(es) al nivel(es) de materialidad inferior(es).	No
Documentación	
Se requiere documentar la cuantía de materialidad para los estados financieros en su conjunto.	No
Se requiere documentar, en su caso, los niveles de materialidad para transacciones, saldos de cuentas o informaciones adicionales.	No
Se requiere documentar la(s) cuantía(s) inferior(es) determinadas para evaluar los riesgos de incidencias significativas y diseñar procedimientos de auditoría adicionales.	No
Se requiere documentar cualquier cambio efectuado en los anteriores en el progreso de la auditoría.	No
Se requiere documentar cómo todo lo anterior (niveles y cuantías) ha sido determinado.	No

TABLA 1B
NOVEDADES QUE PRESENTA LA NIARR 450 RESPECTO A LA NIA 320

NIARR 450	NIA 320
Alcance	
Se establece la responsabilidad que tiene el auditor de evaluar el efecto de los errores identificados y no corregidos, si las hay, en los estados financieros examinados.	No
Definiciones y clasificación	
Se introduce una definición del concepto de error.	No
Se establecen las causas por las que pueden surgir los errores.	No
Se requiere acumular todos los errores que no sean claramente sin consecuencias.	No
Se distingue entre errores significativos, no significativos y claramente sin consecuencias.	No
Se distingue entre consecuencias de hecho, derivados de formación de juicios y proyectados	No
Supervisión	
Se requiere considerar si la estrategia global y la planeación de la auditoría deberían ser ajustadas	No
Evaluación	
Se requiere reevaluar el(os) nivel(es) de materialidad utilizados en la planeación y ejecución.	SI
Se requiere evaluar si los errores no corregidos son individualmente significativos.	No
Se requiere evaluar si los errores no corregidos son en conjunto significativos.	SI
Se requiere evaluar el efecto de los errores no corregidos en periodos anteriores.	SI
Se introduce una relación de factores cualitativos que podrían llevar al auditor a juzgar los errores como significativos, aunque su cuantía sea inferior al nivel(es) de materialidad.	No
Comunicación con los administradores de la empresa	
Se requiere comunicarlos, al nivel apropiado, y en el momento oportuno, todos los errores acumulados durante la auditoría.	No
Se requiere solicitarles que corrijan todos los errores acumulados durante la auditoría.	No
Se requiere obtener una explicación de los motivos que les han llevado a no corregir los errores acumulados.	No
Se requiere obtener una declaración escrita en la que manifiesten que consideran que los efectos de los errores no corregidos, no son significativos.	No
Comunicación con los responsables del gobierno de la empresa	
Se requiere comunicales los errores no corregidos por los administradores, y su efecto potencial en el informe de auditoría.	No
Se requiere solicitarles la corrección de los errores no corregidos por los administradores.	No
Se establece la posibilidad de solicitarles una declaración escrita donde expliquen por qué los errores no corregidos que se les comunicó no han sido finalmente corregidos.	No
Documentación	
Se requiere documentar la cuantía por debajo de la cual los errores son considerados claramente sin consecuencias.	No
Se requiere documentar todos los errores acumulados durante la auditoría, y si éstos han sido corregidos.	No
Se requiere documentar su conclusión en cuanto a si los errores no corregidos, 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.	No

2.2 La convergencia entre la nueva normativa internacional y la norma mexicana de auditoría

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 un esfuerzo coordinado a nivel mundial para restablecer el orden económico, 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 satisfaga la necesidad que tienen los usuarios de incrementar la transparencia en la información financiera, para lo cual, sin duda, las NIAs constituyen un elemento imprescindible (Congressional Research Service, 2003; Coordinating Group on Audit and Accountig Issues, 2002 y 2003; McGee, 2007; ONU, 2008: 13; International Organization of Securities Commissions, 2007a, 2007b; entre otros).

Esa tendencia también ha sido apoyada por la mayoría de los países, sobresaliendo por su radicalidad y premura las realizadas por Estados Unidos (EE.UU.) a través de la Ley Sarbanes Oxley (SOX, 2002), la de todos los países miembros de la Unión Europea⁵ (UE) (CE, 1906/2002) y de otros países como Australia, Nueva Zelanda y Canadá, que las adoptaron, o de Japón y China, que decidieron converger con las mismas (Iñanillo, 2007).

⁵ Como resultado de las NIAs de la UE se impulsó mediante el Reglamento (UE) 1093/2010, y sus modificaciones, la obligación desde 2010 para los bancos, sociedades de las sociedades noticiadas.

En el ámbito Iberoamericano, es importante destacar los esfuerzos realizados en Argentina, donde se incrementaron las medidas para garantizar la calidad e independencia de las auditorías realizadas en las entidades de interés público (SAFJP, 25/2001; Decreto, 677/2001; SSN, 30153/2004; BCRA, A-4133/2004; BCRA, A-4523/2006), e inclusive se emitieron las bases de un programa para converger con las NIAs (FACPCE, 2005; Godoy, 2008); en Brasil se emitió una nueva ley para regular el mercado de valores (Ley 11638/2007) y se estableció un mecanismo para converger con las NIIF y con las NIAs (IBRACON, 2008); en Chile, se inició un proceso para converger con las NIIF y con las NIAs (CCC, 2005 y 2006; BID, 2004); en Colombia, se emitió una Ley por la cual se regulan los principios y normas de contabilidad e información financiera y de aseguramiento de información aceptados en Colombia [...] (Ley, 1114/2009); en España, se emitió la Ley de medidas que reforman el sistema financiero (Ley, 44/2002); y en Portugal al igual que en España, como países miembros de la UE y de acuerdo a la VIII directiva, se establecieron las bases de un sistema por el que deberán adoptar las NIAs como el modelo para adecuar el actual marco normativo de la función de auditoría (CE, 2006).

Centrándonos en México, se observa la emisión de una nueva Ley del Mercado de Valores (NLMV, 2005), y el establecimiento de los mecanismos para converger con las Normas Internacionales de Información Financiera (NIIF) y con las NIAs (Banco Mundial, 2004; CINIF, 2008; IMCP, 2009a). De este modo, en el Folio 16/2009-2010 emitido por la Vicepresidencia de Legislación del Comité Ejecutivo Nacional 2009-2010 del Instituto Mexicano de Contadores Públicos (IMCP), se ha informado que a partir del 1 de enero de 2013 en México se abrogarán las Normas y Procedimientos de Auditoría Generalmente Aceptados (NyPAGA) y, por tanto, serán adoptadas íntegramente las NIAs para las auditorías de estados financieros de ejercicio que inicien en el 1 de enero de 2012. Bajo las nuevas se deberán desarrollar tanto los trabajos de auditoría, a excepción de los de aseguramiento, de revisión de información financiera y de otros servicios

relacionados, los cuales se registrarán 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 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.

En una primera instancia se emitió la Norma para el Control de la Calidad y el Marco de Referencia para Trabajos de Aseguramiento. Además, se revisaron y emitieron, entre otros, los boletines relacionados en la Tabla 2, que presentaban grandes diferencias con las NIAs.

**TABLA 2
BOLETINES REVISADOS QUE ENTRARON EN VIGOR EL
1 DE ENERO DE 2010**

BOLETIN IMCP	NTA QUE LE ES EQUIVALENTE
3010 Documentación de auditoría	230
3020 Control de la calidad para trabajos de auditoría	220
3060 Relevancia y confiabilidad de la evidencia de auditoría	500
3160 Comunicaciones con los encargados del gobierno corporativo	260
3190 La respuesta del auditor a los riesgos determinados	330

Fuente: (IMCP, 2009a)

De igual forma, a la fecha de redacción de esta Comunicación, los Boletines recogidos en la Tabla 3, se encontraban en fase de auscultación pública.

**TABLA 3
NIAs EN PROCESO DE CONVERGENCIA CON LAS NYPAGA DEL IMCP**

NIA	BOLETIN DEL IMCP QUE LE ES EQUIVALENTE
300 Planeación de una auditoría de estados financieros	3040
320 Materialidad en la planeación y desarrollo de la auditoría	3030
450 Evaluación de errores identificados durante la auditoría	3170
800 Consideraciones especiales: auditoría de estados financieros de grupos (incluyendo el trabajo de auditores de componentes)	3040

Fuente: (IMCP, 2009a)

Como se desprende de lo anterior, el proceso de convergencia entre las NIAs y las NYPAGA del IMCP está justificado, pues, entre otros beneficios existirá mayor comparabilidad con el ambiente 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).

Continuando la estructura planteada, procedemos al análisis comparativo entre la normativa vigente y la que el IMCP propone para regular el concepto de importancia relativa en auditoría.

3. COMPARACIÓN ENTRE LA NORMA MEXICANA DE IMPORTANCIA RELATIVA EN VIGENCIA Y LA REFORMA PROPUESTA POR EL IMCP

Como se indicó anteriormente, el objeto de nuestro análisis lo constituyen el B-3030, que actualmente regula en México el concepto de importancia relativa en auditoría, y los proyectos de auscultación pública BP-3030 y BP-3170, que se han emitido como un proyecto que busca su reforma integral. Para lo cual, agrupamos las principales diferencias entre dichas normas de acuerdo a las siguientes categorías establecidas y utilizadas tanto por Ramírez Cacho (2009) como por Martínez *et al* (2010).

- **Diferencias entre el B-3030 y el BP-3030:** alcance, definición del concepto, usuarios, usos y niveles de materialidad, objetivos del auditor, requerimientos de planificación, requerimientos durante el progreso de la auditoría y documentación.
- **Diferencias entre el B-3030 y el BP-3170:** alcance, definiciones y clasificación, supervisión, evaluación, comunicación con los administradores de la empresa, comunicación con los responsables del gobierno de la empresa y documentación.

De este modo, atendiendo a dicha clasificación, a continuación se presentan las principales diferencias que surgen del análisis comparado entre las normas descritas.

3.1 Análisis comparado entre el B-3030 y el BP-3030

Alcance

Mientras el B-3030 regula la aplicación de la importancia relativa en las tres etapas de la auditoría, el BP-3030 ciñe 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. También el que se haya trasladado al BP-3170 las cuestiones relativas a la evaluación de los errores identificados, tal y como sucede con las NIARR 320 y 450.

Definiciones

Mientras el B-3030 contiene, en el Párrafo (P) 12, una definición explícita del concepto de importancia relativa, en el BP-3030 no existe una definición formal del concepto, sino una serie de aspectos orientativos que se recogen en cualquier definición, como son:

- Que las incidencias, incluidas las omisiones de información, se consideran significativas si, individualmente o en agregado, puede razonablemente esperarse que influyan en las decisiones económicas que los usuarios toman con base en la información financiera.
- 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.

Además, mientras en el B-3030 no existe una definición, el BP-3030 conceptualiza a la Materialidad de ejecución como el(os) importe(s) menores a la materialidad establecida para los estados financieros en su conjunto, determinada para reducir a un nivel adecuadamente bajo la probabilidad de que el riesgo de detección exceda a la materialidad en su conjunto.

Usuarios

Mientras el B-3030 no lo hace, el BP-3030 considera que es asumible que los usuarios de los estados financieros

- Posean 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.
- Comprendan que los estados financieros están preparados, presentados y auditados bajo niveles de materialidad.
- Reconozcan 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.
- Tomen decisiones económicas razonables basándose en la información contenida en los estados financieros.

Usos y niveles de la Materialidad (BP-3030: A3-A7)

Mientras el B-3030 considera que la materialidad, a nivel de los estados financieros en su conjunto, se establece en función del juicio profesional del auditor y considerando el estado de resultados o el balance general. El BP-3030 contiene una lista explícita y enunciativa de las partidas que deberán considerarse como puntos de referencia para su determinación (activos, pasivos, capital, ingresos, gastos, utilidad operativa antes de impuestos, tendencias o cambios

significativos en la industria o en el ambiente económico en el cual opera la empresa).

Objetivo del auditor

Mientras el objetivo del B-3030 se enfoca en definir los conceptos de importancia relativa y riesgo de auditoría, explicando su efecto en las tres etapas por las que transcurre el proceso de revisión de la información financiera; el BP-3030 considera que el objetivo del auditor es aplicar dichos conceptos exclusivamente en las etapas de planeación y desarrollo.

Requerimientos de planeación

Tanto el B-3030 como el BP-3030 requieren fijar un nivel o niveles de materialidad inferiores al de los estados financieros en su conjunto, siempre que se identifiquen clases específicas de transacciones, saldos de cuentas o informaciones adicionales de especial interés para los usuarios.

Además, aunque en el BP-3030 con mayor extensión que en el B-3030, se ofrece la siguiente relación de factores que pueden ser tenidos en cuenta para elegir el parámetro más adecuado al establecer el nivel o niveles de materialidad:

- Los propios elementos de los estados financieros.
- Si existen partidas hacia las que los usuarios de la empresa auditada tienden a enfocarse más (utilidades, ingresos, patrimonio neto).
- Naturaleza de la entidad, punto en el ciclo de vida, sector y entorno económico en el que opera.
- Estructura de propiedad de la empresa y cómo está financiada.
- La volatilidad relativa del parámetro a utilizar.

El BP-3030, a diferencia del B-3030 que no lo hace, también contiene una relación de parámetros de referencia o benchmark que, a modo orientativo, pueden utilizarse para establecer los niveles de materialidad. Sin embargo, no se ofrecen ejemplos de porcentajes específicos que puedan ser aplicados a los mismos:

- Utilidades antes de impuestos.
- Ingresos totales y utilidades brutas.
- Gastos totales.
- Fondos propios y patrimonio neto.

Requerimientos durante el progreso de la auditoría

Tanto en el B-3030 como en el BP-3030 se requiere revisar, a lo largo de la auditoría, todos los niveles de materialidad que hayan sido establecidos, al objeto de confirmar o rectificar su adecuación. En caso de concluir que es preciso rectificar y establecer niveles de materialidad inferiores, se requiere al auditor revisar la adecuación del trabajo realizado.

Además, en el apartado "*aplicación y otro material explicativo*" del BP-3030, se ofrecen algunas consideraciones específicas para las auditorías en entidades pequeñas y del sector público, que no están presentes en el B-3030

Documentación

Finalmente, mientras en el B-3030 no existe ninguna referencia al respecto, el BP-3030 requiere documentar: todos los niveles de materialidad establecidos, los parámetros utilizados para fijarlos y cualquier revisión efectuada en los mismos.

Para finalizar esta sección, en la Tabla 4 se resumen éstas y otras novedades que contiene el BP-3030 y que reflejan la notable mejora que produjo su revisión por parte del IMCP.

**TABLA 4
COMPARACIÓN ENTRE EL B-3030 Y EL BP-3030**

BP-3030	B-3030
Alcance	
Se explica la relación entre materialidad y riesgo de auditoría.	SI
Definición del concepto	
Mientras la NIARR 320 no define formalmente el concepto de materialidad, el Boletín 3030	SI
Usuarios	
Se introduce una relación de características básicas que se les supone a los usuarios.	No
Se requiere considerar el conjunto de usuarios de los estados financieros.	No
Usos y niveles de la materialidad	
El(los) nivel(es) de materialidad determinados en la planeación no establecen un umbral por debajo del cual las incidencias son siempre no significativas.	SI*
Se requiere determinar una cuantía inferior al nivel de materialidad para los estados financieros en su conjunto, y en su caso, a los niveles de materialidad para clases específicas de transacciones, saldos de cuentas o informaciones adicionales.	SI
Objetivo del auditor	
El objetivo del auditor al establecer la estrategia global de auditoría, es aplicar la cuantía adecuada de materialidad en la etapa de planeación y ejecución.	SI
Requerimientos de planificación	
Se ofrece orientación sobre la determinación del nivel de materialidad para los estados financieros en su conjunto.	SI
Posibilidad de determinar niveles de materialidad inferiores para clases específicas de transacciones, saldos de cuentas o informaciones adicionales.	SI
Requerimientos durante el progreso de la auditoría	
Se requiere revisar el nivel de materialidad para los estados financieros en su conjunto.	SI
Se requiere revisar, en su caso, los niveles de materialidad para clases específicas de transacciones, saldos de cuentas o informaciones adicionales.	SI
Se requiere revisar la(s) cuantía(s) inferior(es) al nivel(es) de materialidad inferior(es).	No
Documentación	
Se requiere documentar la cuantía de materialidad para los estados financieros en su conjunto.	No
Se requiere documentar, en su caso, los niveles de materialidad para clases específicas de transacciones, saldos de cuentas o informaciones adicionales.	No
Se requiere documentar la(s) cuantía(s) inferior(es) determinadas para evaluar los riesgos de incidencias significativas y diseñar procedimientos de auditoría adicionales.	No
Se requiere documentar cualquier cambio efectuado en los anteriores en el desarrollo de la auditoría.	No
Se requiere documentar cómo todo lo anterior (niveles y cuantías) ha sido determinado	No

Fuente: Elaboración propia en base a IMCP (2008, 2009b) y de la adaptación y actualización de Martínez García et al (2008).

3.2 Análisis comparado entre el B-3030 y el BP-3170

Continuando la estructura planteada, a continuación se presentan las diferencias que surgen de comparar las directrices citadas, para lo cual se continúa con el uso de la clasificación mencionada en el numeral 3.

Alcance

Ya se mencionó que mientras el B-3030 se enfoca en las tres etapas de la auditoría, el BP-3170 ciñe su alcance en la responsabilidad del auditor para evaluar el efecto de los errores identificados, y no corregidos si es que existen, durante la auditoría.

Definiciones y clasificación

Mientras el BP-3030 define y clasifica los errores de forma pormenorizada, el B-3030 sólo aclara los conceptos de error aritmético, de aplicación de principios y de interpretación de hechos, y aunque también contiene una definición de irregularidad o error, no logra ser tan descriptiva como la que contiene el BP-3030. Esta circunstancia ponía en verdadera desventaja a los auditores mexicanos, ya que al no definir conceptos tan importantes, el B-3030 dejaba al auditor con pocos elementos de juicio para clasificar y evaluar los errores detectados durante la auditoría.

Supervisión

En este caso el contenido del B-3030 es muy similar al BP-3030, pues ambos establecen la posibilidad de que, ante la inaceptable acumulación de errores, se deban modificar los niveles de materialidad inicialmente establecidos. Así, el BP-3030 establece que el auditor, ante la significativa acumulación de errores que se acerquen a los niveles de materialidad, debe considerar la necesidad de revisar la estrategia y planificación de la auditoría. En cambio, el B-3030 menciona en sus párrafos 56 y 57, que el auditor deberá fijar un nivel de

importancia relativa que utilizará para evaluar las evidencias reunidas y determinar si los estados financieros están razonablemente presentados. Además, aclara que dicho nivel puede llegar a variar con relación al nivel establecido durante la planificación.

Evaluación

En esta sección se observa una diferencia notable, pues mientras el BP-3030 contiene una lista de factores cualitativos que se deberán considerar para evaluar la significatividad de las incidencias detectadas durante la auditoría, el B-3030 sólo menciona que además de las tradicionales pautas cuantitativas, el auditor deberá considerar la naturaleza y circunstancia en que ocurrieron las incidencias.

Comunicación

Otra diferencia entre las dos directrices radica en que, si bien el B-3030 menciona en su párrafo 61 algunas consideraciones respecto a la comunicación de ciertas circunstancias relacionadas con las incidencias detectadas y no corregidas durante la auditoría, que el auditor debe informar a los administradores de la empresa auditada; no considera su posterior comunicación, si fuera el caso, con los encargados del gobierno de la empresa, que sí establece el BP-3030

Asimismo, con relación a la mala disposición de los administradores por corregir las incidencias que el auditor les llegase a solicitar, a diferencia del BP-3030, el B-3030 no exige obtener de éstos una carta de exposición de motivos, y en cambio sí menciona que tal circunstancia se debe considerar en el informe de opinión.

Documentación

El B-3030 tampoco contiene ningún señalamiento sobre el registro, en los papeles de trabajo, de algunas circunstancias relacionadas con los niveles de materialidad utilizados durante la evaluación de las incidencias, que por el contrario sí considera el BP-3030.

Para finalizar, en la Tabla 5 se recogen estas y otras circunstancias que muestran los puntos de convergencia y divergencia entre las normas sujetas a comparación.

TABLA 5
COMPARACIÓN ENTRE EL B-3030 Y EL BP-3170

BP-3170	B-3030
Alcance	
Se establece la responsabilidad que tiene el auditor de evaluar el efecto de las incidencias identificadas y no corregidas, si las hay, en los estados financieros examinados.	SI
Definiciones y clasificación	
Se introduce una definición del concepto de incidencias.	No
Se establecen las causas por las que pueden surgir las incidencias.	SI
Se requiere acumular todas las incidencias que no sean claramente triviales.	No
Se distingue entre incidencias significativas, no significativas y claramente triviales.	No
Se distingue entre incidencias de hecho, derivadas de formación de juicios y proyectadas	No
Supervisión	
Se requiere considerar si la estrategia global y la planeación de la auditoría deberían ser ajustadas	SI
Evaluación	
Se requiere reevaluar el(os) nivel(es) de materialidad utilizados en la planeación y ejecución.	SI
Se requiere evaluar si las incidencias no corregidas son individualmente significativas.	SI
Se requiere evaluar si las incidencias no corregidas son en conjunto significativas.	SI
Se requiere evaluar el efecto de las incidencias no corregidas en periodos anteriores.	SI
Se introduce una relación de factores cualitativos que podrían llevar al auditor a juzgar las incidencias como significativas aunque su cuantía sea inferior al nivel(es) de importancia relativa.	SI
Comunicación con los administradores de la empresa	
Se requiere comunicarles, al nivel apropiado, y en el momento oportuno, todas las incidencias acumuladas durante la auditoría.	SI
Se requiere solicitarles que corrijan todas las incidencias acumuladas durante la auditoría.	SI
Se requiere obtener una explicación de los motivos que les han llevado a no corregir las incidencias acumuladas.	No
Se requiere obtener una declaración escrita en la que manifiesten que consideran que los efectos de las incidencias no corregidas, no son significativas.	No
Comunicación con los responsables del gobierno de la empresa	
Se requiere comunicarles las incidencias no corregidas por los administradores, y su efecto potencial en el informe de auditoría.	No
Se requiere solicitarles la corrección de las incidencias no corregidas por los administradores.	No
Se establece la posibilidad de solicitarles una declaración escrita donde expliquen por qué las incidencias no corregidas que se les comunicó no han sido finalmente corregidas.	No

Documentación	
Se requiere documentar la cuantía por debajo de la cual las incidencias son consideradas claramente triviales.	No
Se requiere documentar todas las incidencias acumuladas durante la auditoría, y si éstas han sido corregidas.	No
Se requiere documentar 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.	No

Fuente: Elaboración propia en base a IMCP (2008, 2009c) y de la adaptación y actualización de Martínez García et al (2008).

4. CONCLUSIONES

Bajo el marco globalizador de las actividades económicas y de la internacionalización de los mercados financieros, que demandan información financiera oportuna confeccionada bajo normas que garanticen la fiabilidad, comparabilidad y transparencia, es importante la presencia de directrices de contabilidad y auditoría alineadas con las mejores prácticas a nivel mundial

En ese sentido, 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 importancia relativa o materialidad, contribuyen a poner en una misma línea el contenido de las normas mexicanas de auditoría con las que se aplican a nivel internacional.

Si bien, existen bastantes puntos de divergencia entre el B-3030 en vigencia y los BP-3030 y 3170, al hacer una comparación entre éstas últimas directrices y sus equivalentes a nivel internacional – NIARR 320 y 450 – se aprecia una notable convergencia tanto de forma como de fondo, pues debido a que la estructura, contenido, nomenclatura y estilo de redacción, como el evidente equilibrio entre los aspectos cuantitativos y cualitativos que sobre la evaluación de los errores identificados y no corregidos durante la auditoría, hace el BP-3170, se establecen las bases para determinar la forma en que habrán de revelarse dichas incidencias en el informe de auditoría. Si bien, esta situación es solo uno de varios

aspectos que nos ayudan a ilustrar el grado de avance y equivalencia entre las directrices propuestas por el IMCP y las NIAs en vigor.

Por último, en consideración a la corriente mundial que busca la aplicación general de las NIAs y de las Normas Internacionales de Información Financiera (NIIF), es preciso señalar 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, capacitadores, contadores y auditores mexicanos en el proceso de auscultación pública de éstos y otros proyectos para actualizar los Boletines emitidos por el IMCP.

Sin duda, esta situación contribuirá a dotar de mayor eficacia al Mercado financiero mexicano y eficientará la economía real del país como vía de tránsito hacia el desarrollo social.

5. BIBLIOGRAFÍA

- ALMELA DÍEZ, B. y J.A. VIEDMA CASTAÑO (1996). El riesgo de la auditoría y la Materialidad. Alicante: Instituto de Cultura Juan Gil-Albert.
- BANCO CENTRAL DE LA REPÚBLICA DE ARGENTINA (BCRA) (2004): "Comunicación A-4133, texto ordenado de las normas mínimas sobre auditorías externas". (Disponible en: <http://bcra.gov.ar> Último acceso: enero de 2010).
- BANCO INTERAMERICANO DE DESARROLLO (BID) (2004): "Normas internacionales de información financiera y normas internacionales de auditoría. Memorando de donantes" (Disponible en: <https://enet.iadb.org/webdocs/> Último acceso: mayo de 2007).
- BANCO MUNDIAL (2004): "Report on the observance of standards and codes" (ROSC) México accounting and auditing". (Disponible en: www.worldbank.org/ Último acceso: febrero 2010).
- BEDARD, J. C. y JOHNSTONE, K. M. (2004): "Earnings manipulation risk, corporate governance risk, and auditors planning and pricing decisions", en *Accounting Review*, Vol.79, N.º 2, pp. 277-304.
- ____ (2006): "Comunicación A-4523 texto ordenado de las normas mínimas sobre auditorías externas para cajas de crédito". (Disponible en: <http://bcra.gov.ar> Último acceso: enero de 2009).

CONGRESO ACACIA 2010: Actualización y convergencia entre las directrices mexicanas e internacionales sobre importancia relativa en auditoría. Una alternativa para alcanzar el Desarrollo Social

- BLOKDIJK, H., DRIEENHUIZEN, F., SIMUNIC, D. A. STEIN, M. T. (2003): "Factors affecting auditors' assessments of planning materiality", en *Auditing: A Journal of Practice & Theory*, Vol. 22, N.º 2, pp. 297-307.
- BLUE RIBBON COMMITTEE (1999): "Report and recommendations on improving the effectiveness of corporate audit committees", New York, NY: *The New York Stock Exchange and The National Association of Securities Dealers*.
- BRICKLEY, J., SMITH, C., ZIMMERMAN, J. & WILLET, J. (2003). Diseño de organizaciones para crear valor. De la estrategia a la estructura. México: McGraw-Hill.
- BRODY, R.G., D.J. LOWE, y PANY, K. (2003): "Could \$51 Million be Immaterial When Enron Reports Income of \$105 Million?" en *Accounting Horizons*, Vol. 17, N.º 2, junio, pp.153-160.
- CADBURY COMMITTEE (1992): *The Financial Aspects of Corporate Governance*. Ed. Gee, London. Reimpreso en BOICAC n.º 18. Instituto de Contabilidad y Auditoría de Cuentas. Madrid.
- CARPENTER, B. W. y DIRSMITH M. W. (1992): "Early debt extinguishment transactions and auditor materiality judgments: A bounded rationality perspective", en *Accounting, Organizations and Society*, Vol.17, N.º 8, pp. 709-740.
- CHEWNING, G., PANY, K. y WHEELER, S. (1989): "Auditor reporting decisions involving accounting principle changes: some evidence on materiality thresholds", en *Journal of Accounting Research*, Vol. 27, N.º 1, pp. 78-96.
- COHEN, J.R. y D.M. HANNO (2000): "Auditors' consideration of corporate governance and management control philosophy in preplanning and planning judgments", en *Auditing-A Journal of Practice & Theory*, Vol. 19, N.º 2, pp. 133-146.
- COLEGIO DE CONTADORES DE CHILE (CCC) (2005): "Plan de convergencia de los principios contables chilenos hacia las normas internacionales, exposición presentada a la SVS de Chile". (Disponible en: http://www.svs.cl/sitio/publicaciones/doc/firs/present_colegio_contadores.pps Último acceso: enero de 2010).
- _____. (2006): "Estado del trabajo desarrollado hasta el 31 de diciembre de 2008 por la comisión de Principios y Normas de Contabilidad del CCC para la adopción de las Normas Internacionales de Información Financiera. Documento emitido el 29 de diciembre". (Disponible en: <http://www.ayudacontador.cl/ayudacontador/boletines/boletinsdos.html> Último acceso: diciembre de 2009).
- CONGRESSIONAL RESEARCH SERVICE (CRS) (2003): "Accounting reform after Enron: Issues in the 108th Congress". CRS. *Report Congress – The Library of congress*. (Disponible en: http://www.law.umaryland.edu/crsreports/crsdocuments/RS21530_05282003.pdf Último acceso: enero de 2010).
- CONSEJO MEXICANO PARA LA INVESTIGACIÓN Y DESARROLLO DE NORMAS DE INFORMACIÓN FINANCIERA, A. C. (CINIF) (2008): "El CINIF hace público su compromiso de lograr una convergencia con las NIIF antes de

CONGRESO ACACIA 2010: Actualización y convergencia entre las directrices mexicanas e internacionales sobre importancia relativa en auditoría. Una alternativa para alcanzar el Desarrollo Social

- _____. (2003): "Audit and accounting issues. Final report to the Secretary of State for Trade and Industry and the Chancellor of the Exchequer". (Disponible en: <http://www.berr.gov.uk/files/file20431.pdf> Último acceso: diciembre de 2009).
- COMISION DE LAS COMUNIDADES EUROPEAS (CE) (2006): "Directiva 2006/43/CE del Parlamento Europeo y del, de 17 de mayo de 2006, relativa a la auditoría legal de las cuentas anuales y de las cuentas consolidadas, por la que se modifican las Directivas 78/660/CEE y 83/349/CEE del Consejo y se deroga la Directiva 84/253/CEE del Consejo". (Disponible en: <http://ec.europa.eu>. Último acceso: diciembre de 2009).
- COORDINATING GROUP ON AUDIT AND ACCOUNTING ISSUES (CGAA) (2002): "Interim report to the Secretary of State for Trade and Industry and the Chancellor of the Exchequer". (Disponible en: <http://www.berr.gov.uk/files/file20431.pdf> Último acceso: diciembre de 2009).
- _____. (2003): "Audit and accounting issues. Final report to the Secretary of State for Trade and Industry and the Chancellor of the Exchequer, 29 de febrero" (Disponible en: <http://www.berr.gov.uk> Último acceso: mayo de 2009).
- COSTIGAN, M. L. y SIMON, D. T. (1995): "Auditor materiality judgment and consistency modifications: further evidence from SFAS 96", en *Advances in Accounting*, Vol. 13, pp. 207-222.
- DECRETO 677 (2001): "Régimen de transparencia de la oferta pública. Boletín Oficial de la República Argentina, 28 de mayo". (Disponible en: [http://infoleg-mecon.gov.ar](http://infoleg.mecon.gov.ar) Último acceso: febrero de 2010).
- DEMSKI, J. (1997). Managerial uses of accounting information. Norwell, Massachusetts: Kluwer Academic Publishers.
- DEMSKI, J. (2002). Endogeneity of Accounting Measurement Activities. En: Some Thoughts on the Intellectual Foundations of Accounting. CMU Accounting Mini-conference, Carnegie Mellon University.
- DEMSKI, J. & FELTHAM, G. (1976) Cost determination: a conceptual approach. Ames, IA: Iowa State University Press
- DEZOORT, F. T., HERMANSON, D. R. y HOUSTON, R. W. (2003): "Audit committee support for auditors: the effects of materiality justification and accounting precision", en *Journal of Accounting and Public Policy*, Vol. 22, N.º 2, pp. 175-199.
- FEDERACIÓN ARGENTINA DE CONSEJOS PROFESIONALES CIENCIAS ECONÓMICAS (FACPCE) (2005): "Resolución 315, adopción de las Normas Internacionales de Auditoría", Normas Profesionales Argentinas Contables, de Auditoría y Sindicatura, texto ordenado, 4ta. Edición, Buenos Aires, FACPCE, abril de 2006.
- FRIEDBERG, A. H., STRAWSER, J. R. y CASSIDY, J. H. (1989): "Factors affecting materiality judgments: A comparison of "Big eight" accounting firms' materiality views with the results of empirical research", en *Advances in Accounting*, Vol. 7, pp. 187-201.
- GARCIA BENAÚ, M.A., y HUMPREY, C. (1992): "Beyond the Audit Expectations Gap. Learning from the Experiences of Britain and Spain". *European Accounting Review*, vol 1, pp. 303-331.

CONGRESO ACACIA 2010: Actualización y convergencia entre las directrices mexicanas e internacionales sobre importancia relativa en auditoría. Una alternativa para alcanzar el Desarrollo Social

- GARCÍA BENAÚ, M.ª A. y GINER INCHAUSTI, B. (2000): "Perspectiva de investigación de la contabilidad financiera en el ámbito internacional", IX Encuentro de Profesores Universitarios de Contabilidad, ASEPUC, 24-26 de mayo, Las Palmas de Gran Canaria. HUMPHREY, C.G. (1991): "Audit Expectations" en Turley y Sherer (editores), *Current Issues in Auditing*, pp.3-21. Paul Chapman Publishing, London
- GODOY, L. (2008): "¿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?", en *Imagen Profesional*, N.º 67, pp.33.
- HOUSTON, R.W., M. F. PETERS y J. H. PRATT (1999): "The audit risk model, business risk, and audit planning decisions", en *The Accounting Review*, N.º 74, pp. 281-298.
- IJIRI, Y. (1967). *The Foundations of Accounting Measurement. A Mathematical, Economic, and Behavioral Inquiry*. Englewood Cliffs, New Jersey: Prentice Hall.
- INTERNATIONAL ACCOUNTING STANDARDS BOARD (IASB) (2010): "NIC-1 Presentación de estados financieros", en *Normas Internacionales de Contabilidad (NIC-NIIF-SIC-CNIF)*. Arazandi, S. A., Navarra.
- INTERNATIONAL FEDERATION OF ACCOUNTANTS (IFAC) (2008). Handbook of International Auditing, Assurance, and Ethics Pronouncements. (Disponible en: <http://www.ifac.org/Store> Último acceso: noviembre de 2009.)
- _____. (2009). Handbook of International Auditing, Assurance, and Ethics Pronouncements. Disponible en: <http://www.ifac.org/Store> Último acceso: enero de 2010.
- INTERNATIONAL ORGANIZATION OF SECURITIES COMMISSIONS (IOSCO) (2007a): "IOSCO Statement on International Auditing Standards", Media Release, 9 November, Tokio. (Disponible en <http://www.iosco.org>. Último acceso: diciembre de 2009).
- INTERNATIONAL ORGANIZATION OF SECURITIES COMMISSIONS (IOSCO), (2007b): "Quality of Financial Statement Audits Debated at IOSCO Roundtable", Comunicado del 4 de junio. (Disponible en: <http://www.iosco.org> Último acceso: febrero de 2010).
- INSTITUTO BRASILEÑO DE AUDITORES (IBRACON) (2008): "Normas para auditorías também terão convergência", (Disponible en: [www.ibracon.com.br-noticias/ews.asp?identificador=2884](http://www.ibracon.com.br/noticias/ews.asp?identificador=2884) Último acceso: febrero de 2010).
- INSTITUTO MEXICANO DE CONTADORES PÚBLICOS (2008) Normas y Procedimientos de Auditoría y Normas para Atestiguar. 29ª Ed. México.
- _____. (2009a). Folio No.16/2009-2010 Adopción de Normas Internacionales de Auditoría y Abrogación de la Normas de Auditoría. Disponible en www.imp.org último acceso: 21 de enero de 2010.
- _____. (2009b): "Proyecto para auscultación del Boletín 3030. Materialidad en la planeación y desarrollo de una auditoría" Disponible en www.imcp.org último acceso: febrero de 2010

Página 27 de 29

CONGRESO ACACIA 2010: Actualización y convergencia entre las directrices mexicanas e internacionales sobre importancia relativa en auditoría. Una alternativa para alcanzar el Desarrollo Social

- _____. (2009c): "Proyecto para auscultación del Boletín 3170. Evaluación de errores identificados durante la auditoría" Disponible en www.imcp.org último acceso: febrero de 2010
- JENNINGS, M. M., KNEER, D. C. y RECKERS, P. M. J. (1987): "A reexamination of the concept of materiality: views of auditors, users, and officers of the Court", en *Auditing: A Journal of Practice & Theory*, Vol. 6, N.º 2, pp. 104-115.
- JOHNSTONE, K. M. (2000): "Client-acceptance decisions: Simultaneous effects of client business risk, audit risk, auditor business risk, and risk adaptation", en *Auditing-A Journal Of Practice & Theory*, Vol. 19, pp. 1-27.
- KROGSTAD, J. L., ETTENSON, R. T. y SHANTEAU, J. (1984): "Context and experience in auditors' materiality judgments", en *Auditing: A Journal of Practice & Theory*, Vol. 4, N.º 1, pp. 54-73.
- LEY 44 (2002): "De 22 de noviembre, de Medidas de Reforma del Sistema Financiero", en BOE No. 281, de 23 de noviembre, pp. 41273-41331. (Disponible en: http://www.boe.es/g/es/bases_datos/doc.php?coleccion=iberlex&id=2002/22807 Último acceso: febrero de 2010).
- LEY 11638 (2007): "Estende às sociedades de grande porte disposições relativas à elaboração e divulgação de demonstrações financeiras", (Disponible en: www.planalto.gov.br Último acceso: febrero de 2010).
- LEY 114 (2009): "por la cual se regulan los principios y normas de contabilidad e información financiera y de aseguramiento de información aceptados en Colombia, se señalan las autoridades competentes, el procedimiento para su expedición y se determinan las entidades responsables de vigilar su cumplimiento". Bogotá, 13 de julio. (Disponible en: <http://www.legislacionyjurisprudencia.com/usuarios/articulo.php/L131409> Último acceso: febrero de 2010).
- LEY DEL MERCADO DE VALORES (NLMV) (2005): "Nueva ley publicada", DOF del 30 de diciembre". (Disponible en: <http://www.cofemermir.gob.mx> Último acceso: febrero de 2010).
- MANTILLA BLANCO, S. A. (2007): "Diferencias entre la auditoría de información PCGA y la auditoría de información IFRS", en *Revista Internacional Legis de Contabilidad & Auditoría*, julio-septiembre, pp: 123-167.
- MARTÍNEZ GARCÍA, F. J.; RAMÍREZ CACHO, S. I.; MONTOYA DEL CORTE, J. y FERNÁNDEZ-LAVIADA, A. (2008): "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.
- _____. (2010): "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.
- MAYER, A. G., DOUCET, M. S. y WARREN, C. S. (1989): "Auditors' materiality judgments of internal accounting control weaknesses", en *Auditing: A Journal of Practice & Theory*, Vol. 9, N.º 1, pp. 72-86.

Página 28 de 29

CONGRESO ACACIA 2010: Actualización y convergencia entre las directrices mexicanas e internacionales sobre importancia relativa en auditoría. Una alternativa para alcanzar el Desarrollo Social

- McGEE, R. W. (2007): *Accounting reform and developing economies*, Springer, New York.
- MONTOYA DEL CORTE, J. (2008). 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 2009.
- _____ (2010). La importancia relativa en auditoría. Las nuevas normas internacionales en comparación con la normativa vigente en Iberoamérica. *Contaduría y Administración* (230): 77-103.
- MILLS, S.K. y BETTNER, M.S. (1992): "Ritual and Conflict in The Audit Profession". *Critical Perspectives on Accounting*. pp.185-200.
- ORGANIZACIÓN DE LAS NACIONES UNIDAS (ONU) (2008): "Problemas prácticos y cuestiones relacionadas con la aplicación de las normas internacionales de auditoría". (Disponible en: <http://www.unclad.org> Último acceso: febrero de 2010).
- PATILLO, J. W. y SIEBEL, J. D. (1974): "Factors affecting the materiality judgment", en *The CPA Journal*, Vol. 44, N.º 7, pp. 39-44.
- RAMÍREZ CACHO, SERGIO IVÁN (2009). 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.
- SANTA MARÍA PÉREZ, M.ª G. (2001): "Consideraciones psicológicas de la formación del juicio del auditor: la importancia relativa en la planificación de la auditoría", Tesis doctoral, Universidad de Sevilla.
- SARBANES OXLEY ACT (2002). U.S. House of Representatives, Committee on Financial Services. Public Law N.º 107-204, Washington, D.C.: Government Printing Office.
- SIMON, H. (1962). The Architecture of Complexity. Proceedings of The American Philosophical Society, 6(106), 467-482.
- SUNDER, S. (1997). *Theory of Accounting and Control*. Cincinnati, OH: Thomson Press.
- SUPERINTENDENCIA DE ADMINISTRADORAS DE FONDOS DE JUBILACIONES Y PENSIONES, (SAFJP, ARGENTINA) (2001): "Instrucción 25, normas de auditoría interna, Boletín Oficial de la República Argentina, 22 de octubre". (Disponible en: <http://infoleg.mecon.gov.ar> Último acceso: febrero de 2010).
- SUPERINTENDENCIA DE SEGUROS DE LA NACIÓN DE ARGENTINA (SSN) (2004): "Resolución 30153, abrogación de las resoluciones 24061 y 26067, Boletín Oficial de la República Argentina, 12 de octubre". (Disponible en: <http://infoleg.mecon.gov.ar> Último acceso: febrero de 2010).