

# **NORMA DE AUDITORÍA 250**

## **Convergencia basada en la Norma Internacional de Auditoría 250**

### **CONSIDERACIÓN DE LEYES Y REGLAMENTOS EN UNA AUDITORÍA DE ESTADOS FINANCIEROS**

(En vigor para auditorías de estados financieros por períodos que comiencen en o después del 15 de diciembre de 2004)\*

#### **CONTENIDO**

	<b>Párrafo</b>
Introducción	1 - 8
Responsabilidad de la administración del cumplimiento con leyes y reglamentos	9 - 10
Consideración del auditor del cumplimiento con leyes y reglamentos	11 - 31
Reporte de incumplimiento	32 - 38
Retiro del trabajo	39 - 40

Apéndice: Indicaciones de que puede haber ocurrido incumplimiento

La Norma Internacional de Auditoría (NIA) 250, "Consideración de leyes y reglamentos en una auditoría de estados financieros" deberá leerse en el contexto del "Prefacio a las Normas Internacionales de Control de Calidad, Auditoría, Revisión, Otros trabajos para atestiguar y Servicios Relacionados," que expone la aplicación y autoridad de las NIAs.

---

\* La NIA 315, "Entendimiento de la entidad y su entorno y evaluación de los riesgos de representación errónea de importancia relativa," NIA 330, "Procedimientos del auditor en respuesta a los riesgos evaluados," y NIA 500, "Evidencia de auditoría" dieron origen a modificaciones de adaptación a la NIA 250. Las modificaciones de adaptación entran en vigor para auditorías de estados financieros por períodos que comiencen en o después del 15 de diciembre de 2004 y se han incorporado en el texto de la NIA 250.

## Introducción

1. El propósito de esta Norma Internacional de Auditoría (NIA) es establecer normas y proporcionar lineamientos sobre la responsabilidad del auditor de considerar las leyes y reglamentos en una auditoría de estados financieros.
2. **Cuando planea y desempeña procedimientos de auditoría y cuando evalúa y reporta los resultados consecuentes, el auditor deberá reconocer que el incumplimiento por parte de la entidad con leyes y reglamentos puede afectar sustancialmente a los estados financieros.** Sin embargo, no puede esperarse que una auditoría detecte incumplimiento con todas las leyes y reglamentos. La detección de incumplimiento, sin considerar la importancia relativa, requiere consideración de las implicaciones para la integridad de la administración o empleados y el posible efecto en otros aspectos de la auditoría.
3. El término “incumplimiento” según se usa en esta NIA se refiere a actos de omisión o comisión por la entidad que está siendo auditada, ya sea intencionales o no intencionales, que son contrarios a las leyes y reglamentos vigentes. Tales actos, incluyen transacciones asumidas por, o a nombre de, la entidad o por su cuenta por parte de la administración o empleados. Para propósitos de esta NIA, el incumplimiento no incluye una falta de conducta personal (no relacionada con las actividades del negocio de la entidad) por parte de la administración o empleados de la entidad.
4. Si un acto constituye incumplimiento o no, es una determinación legal que está ordinariamente más allá de la competencia profesional del auditor. El entrenamiento y experiencia del auditor y su comprensión de la entidad y su industria pueden proporcionar una base para el reconocimiento de que algunos actos que llegan a atención del auditor pueden constituir incumplimiento con las leyes y reglamentos. La determinación de si un acto particular constituye o es probable que constituya incumplimiento se basa generalmente en el consejo de un experto informado y calificado para practicar la ley, pero en última instancia sólo puede ser determinado por una corte de justicia.
5. Las leyes y reglamentos varían considerablemente en su relación con los estados financieros. Algunas leyes o reglamentos determinan la forma o contenido de los estados financieros de una entidad o los montos que se deben registrar o revelaciones que se deben hacer en los estados financieros. Debe cumplirse con otras leyes o reglamentos por parte de la administración o dichas leyes establecen las provisiones bajo las cuales se permite a la entidad conducir su negocio. Algunas entidades operan en industrias fuertemente reguladas (como bancos y compañías químicas). Otras están sujetas sólo a las muchas leyes y reglamentos que generalmente se relacionan con los aspectos de operación del negocio (como las que se refieren a seguridad y salud en el trabajo y a empleos iguales). El incumplimiento con las leyes y reglamentos podría resultar en consecuencias financieras para la entidad como multas, litigios, etc. Generalmente, mientras más alejado está el incumplimiento de los eventos y transacciones ordinariamente reflejados en los estados financieros, menos probable que el auditor se entere del mismo o que reconozca su posible incumplimiento.
6. Las leyes y reglamentos varían de país a país. Por lo tanto, es probable que las normas nacionales de contabilidad y de auditoría, sean más específicas según la relevancia de las leyes y reglamentos para una auditoría.
7. Esta NIA aplica a las auditorías de estados financieros y no aplica a otros trabajos en los que el auditor se comprometa específicamente a poner a prueba y reportar por separado sobre el cumplimiento con leyes o reglamentos específicos.

8. Los lineamientos sobre la responsabilidad del auditor de considerar fraude y error en una auditoría de estados financieros se proporcionan en NIA 240, "Responsabilidad del auditor de considerar el fraude o error en una auditoría de estados financieros".

### **Responsabilidad de la administración del cumplimiento con leyes y reglamentos**

9. Es responsabilidad de la administración asegurar que las operaciones de la entidad se conducen de acuerdo con las leyes y reglamentos. La responsabilidad por la prevención y detección de incumplimiento descansa en la administración.
10. Las siguientes políticas y procedimientos, entre otros, pueden auxiliar a la administración para descargar sus responsabilidades de la prevención y detección de incumplimiento:
  - Monitorear los requisitos legales y asegurar que los procedimientos de operación están diseñados para cumplir con esos requisitos.
  - Instituir y operar sistemas apropiados de control interno.
  - Desarrollar, hacer público, y seguir un código de conducta.
  - Asegurar que los empleados están apropiadamente entrenados y comprenden el código de conducta.
  - Monitorear el cumplimiento del código de conducta y actuar apropiadamente para disciplinar a los empleados que dejan de cumplir con él.
  - Contratar asesores legales para auxiliar en el monitoreo de los requisitos legales.
  - Mantener un registro de leyes importantes con las que la entidad tiene que cumplir dentro de su industria particular y un registro de quejas.

En entidades más grandes, estas políticas y procedimientos pueden ser suplementados asignando responsabilidades apropiadas a:

- Una función de auditoría interna.
- Un comité de auditoría.

### **Consideración del auditor del cumplimiento con leyes y reglamentos**

11. El auditor no es, y no puede ser considerado, responsable de prevenir el incumplimiento. El hecho de que se lleve a cabo una auditoría anual puede, sin embargo, actuar como una fuerza disuasiva o freno.
12. Una auditoría está sujeta al inevitable riesgo de que algunas representaciones erróneas de importancia relativa de los estados financieros no sean detectadas. aún cuando la auditoría esté apropiadamente planeada y desempeñada de acuerdo con NIAs. Este riesgo es más alto respecto de representaciones erróneas de importancia relativa resultantes de incumplimiento con leyes y reglamentos debido a factores como:
  - Hay muchas leyes y reglamentos, que se refieren principalmente a los aspectos de operación de

la entidad, que típicamente no tienen un efecto importante sobre los estados financieros y no son capturadas por los sistemas de contabilidad y de control interno.

- La efectividad de los procedimientos de auditoría es afectada por las limitaciones inherentes al control interno y por el uso de comprobaciones.
- Mucha de la evidencia obtenida por el auditor es de naturaleza persuasiva y no conclusiva.
- El incumplimiento puede implicar conducta que tiene la intención de ocultarlo, como colusión, falsificación, falta deliberada de registro de transacciones, el que la administración senior sobrepase los controles, o representaciones erróneas intencionales hechas al auditor.

**13. De acuerdo con NIA 200 “Objetivo y Principios Generales que Gobiernan una Auditoría de Estados Financieros”, el auditor deberá planear y desempeñar la auditoría con una actitud de escepticismo profesional reconociendo que la auditoría puede revelar condiciones o eventos que llevarían a cuestionarse si una entidad está cumpliendo con leyes y reglamentos.**

14. De acuerdo con requerimientos estatutarios específicos, se puede requerir al auditor que reporte como parte de la auditoría de estados financieros si la entidad cumple con ciertas provisiones de leyes o reglamentos. En estas circunstancias, el auditor planearía someter a prueba el cumplimiento con estas provisiones de las leyes y reglamentos.

**15. Para planear la auditoría, el auditor deberá obtener una comprensión general del marco de referencia legal y regulador aplicable a la entidad y la industria y cómo la entidad está cumpliendo con dicho marco de referencia.**

16. Para obtener esta comprensión general, el auditor reconocería particularmente que algunas leyes y reglamentos pueden tener un efecto fundamental sobre las operaciones de la entidad. O sea, el incumplimiento con ciertas leyes y reglamentos puede causar que la entidad cese en sus operaciones, o poner en cuestionamiento la continuidad de la entidad como un negocio en marcha. Por ejemplo, el incumplimiento con los requerimientos de la licencia de la entidad u otro título para desempeñar sus operaciones podría tener un impacto tal (por ejemplo, para un banco, el incumplimiento con requisitos sobre el capital o las inversiones).

17. Para obtener la comprensión general de leyes y reglamentos, el auditor ordinariamente tendría que:

- Usar el conocimiento existente de la industria y negocio de la entidad.
- Averiguar con la administración respecto de las políticas y procedimientos de la entidad referentes al cumplimiento con leyes y reglamentos.
- Averiguar con la administración sobre las leyes o reglamentos que puede esperarse tengan un efecto fundamental sobre las operaciones de la entidad.
- Discutir con la administración las políticas o procedimientos adoptados para identificar, evaluar y contabilizar las demandas de litigio y las evaluaciones.
- Discutir el marco de referencia legal y reglamentario con los auditores de subsidiarias en otros países (por ejemplo, si se requiere que la subsidiaria se adhiera a los reglamentos de valores de la compañía tenedora).

18. **Después de obtener la comprensión general, el auditor deberá desempeñar procedimientos para ayudar a identificar casos de incumplimiento con aquellas leyes y reglamentos en donde debe considerarse el incumplimiento al preparar los estados financieros, específicamente:**
- a) **Averiguar con la administración si la entidad está en cumplimiento con dichas leyes y reglamentos.**
  - b) **Inspeccionar correspondencia con las principales autoridades que otorgan licencias o imponen reglamentos.**
19. **Más aún, el auditor deberá obtener suficiente evidencia apropiada de auditoría sobre el cumplimiento con aquellas leyes y reglamentos que el auditor generalmente reconoce que tienen un efecto sobre la determinación de montos sustanciales y revelaciones en los estados financieros. El auditor debería tener una suficiente comprensión de estas leyes y reglamentos para considerarlas cuando audita las aseveraciones relacionadas a la determinación de montos que van a ser registrados y las revelaciones que van a ser hechas.**
20. Dichas leyes y reglamentos deberán estar bien establecidos y ser conocidos por la entidad y dentro de la industria; deberían ser consideradas recurrentemente cada vez que se emitan estados financieros. Estas leyes y reglamentos, pueden relacionarse, por ejemplo, a la forma y contenido de los estados financieros, incluyendo requerimientos específicos de la industria; a la contabilización de transacciones bajo contratos de gobierno; o a la acumulación o reconocimiento de gastos para impuestos sobre la renta o costos por pensiones.
21. Aparte de lo descrito en los párrafos 18, 19 y 20, el auditor no desempeña otros procedimientos de auditoría sobre el cumplimiento de la entidad con leyes y reglamentos ya que esto quedaría fuera del alcance de una auditoría de estados financieros.
22. **El auditor deberá estar alerta al hecho de que los procedimientos aplicados con el propósito de formarse una opinión sobre los estados financieros pueden traer a la atención del auditor casos de posible incumplimiento con leyes y reglamentos.** Por ejemplo, dichos procedimientos incluyen la lectura de minutas; averiguaciones con la administración de la entidad y asesores legales respecto de litigios, demandas y avalúos; y llevar a cabo pruebas sustantivas de detalles de clases de transacciones, saldos de cuentas o revelaciones.
23. **El auditor debería obtener representaciones escritas de que la administración ha revelado al auditor todos los incumplimientos reales o posibles conocidos, con las leyes y reglamentos cuyos efectos deberían considerarse al preparar los estados financieros.**
24. En ausencia de evidencia en contrario, el auditor tiene derecho a asumir que la entidad está en cumplimiento con estas leyes y reglamentos.

### ***Procedimientos cuando se descubre incumplimiento***

25. El apéndice a esta NIA expone ejemplos del tipo de información que podría venir a la atención del auditor que podría indicar incumplimiento.
26. **Cuando el auditor se da cuenta de información concerniente a un posible caso de**

**incumplimiento, el auditor debería obtener una comprensión de la naturaleza del acto y las circunstancias en las que ha ocurrido, y otra información suficiente para evaluar el posible efecto sobre los estados financieros.**

27. Cuando evalúa el posible efecto sobre los estados financieros, el auditor considera:

- Las potenciales consecuencias financieras, como multas, castigos, daños, amenaza de expropiación de activos, discontinuación forzosa de operaciones y litigios.
- Si las potenciales consecuencias financieras requieren revelación.
- Si las potenciales consecuencias financieras son tan serias como para cuestionar el punto de vista justo y verdadero (presentación razonable) dado por los estados financieros.

28. **Cuando el auditor cree que puede haber incumplimiento, el auditor debería documentar los resultados y discutirlos con la administración.** La documentación de resultados incluye copias de registros y documentos y la elaboración de minutas de las conversaciones, si fuera apropiado.

29. Si la administración no proporciona información satisfactoria de que de hecho hay cumplimiento, el auditor consultaría con el abogado de la entidad sobre la aplicación de las leyes y reglamentos a las circunstancias y los posibles efectos sobre los estados financieros. Cuando no se considere apropiado consultar con el abogado de la entidad o cuando el auditor no esté satisfecho con la opinión, el auditor consideraría consultar al propio abogado del auditor sobre si se implica una violación de una ley o reglamento, las posibles consecuencias legales y cual acción adicional, si hay alguna, debería tomar el auditor.

30. **Cuando no puede obtenerse información adecuada sobre el incumplimiento sospechado, el auditor deberá considerar el efecto de la falta de evidencia de auditoría sobre el dictamen del auditor.**

31. **El auditor debería considerar las implicaciones de incumplimiento en relación a otros aspectos de la auditoría, particularmente la confiabilidad de las representaciones de la administración.** A este respecto, el auditor reconsidera la evaluación del riesgo y la validez de las representaciones de la administración, en caso de incumplimiento no detectado por los controles internos o no incluido en las representaciones de la administración. Las implicaciones de casos particulares de incumplimiento descubiertos por el auditor dependerán de la relación de la perpetración y ocultamiento, si los hay, del acto con los procedimientos específicos de control y el nivel de la administración o empleados involucrados.

## **Informe de incumplimiento**

### ***A la administración***

32. **El auditor debe, tan pronto sea factible, ya sea comunicarse con el comité de auditoría, el consejo de directores y ejecutivos senior, u obtener evidencia de que están apropiadamente informados, respecto del incumplimiento que viene a la atención del auditor.** Sin embargo, el auditor no necesita hacerlo así para asuntos que son claramente sin consecuencia o triviales y puede llegar a un acuerdo por adelantado sobre la naturaleza de los asuntos que deberán comunicarse.

33. **Si a juicio del auditor se cree que el incumplimiento es intencional y de importancia relativa, el auditor debería comunicar el resultado sin demora.**
34. **Si el auditor sospecha que miembros senior de la administración, incluyendo miembros del consejo de directores, están involucrados en el incumplimiento, el auditor deberá reportar el asunto al nivel superior inmediato de autoridad en la entidad, si existe, como un comité de auditoría o un consejo de supervisión.** Donde no exista autoridad más alta, o si el auditor cree que puede no tomarse acción sobre el reporte o está inseguro sobre a cual persona reportarle, el auditor considerará buscar asesoría legal.

#### ***A los usuarios del dictamen del auditor sobre los estados financieros***

35. **Si el auditor concluye que el incumplimiento tiene un efecto sustancial sobre los estados financieros, y no ha sido apropiadamente reflejado en los estados financieros, el auditor debería expresar una opinión calificada o una opinión adversa.**
36. **Si el auditor es impedido por la entidad de obtener suficiente evidencia apropiada de auditoría para evaluar si ha ocurrido o es probable que ocurra incumplimiento que sea de importancia relativa para los estados financieros, el auditor debería expresar una opinión calificada o una abstención de opinión sobre los estados financieros basado en una limitación al alcance de la auditoría.**
37. **Si no le es posible al auditor determinar si ha ocurrido incumplimiento a causa de las limitaciones impuestas por las circunstancias y no por la entidad, el auditor deberá considerar el efecto sobre el dictamen del auditor.**

#### ***A las autoridades reguladoras y ejecutorias***

38. El deber de confidencialidad del auditor ordinariamente le imposibilitaría reportar incumplimiento a una tercera parte. Sin embargo, en ciertas circunstancias, ese deber de confidencialidad es sobrepasado por el estatuto, la ley o por las cortes de justicia (por ejemplo, en algunos países se requiere al auditor que reporte incumplimiento de las instituciones financieras a las autoridades supervisoras). El auditor puede necesitar buscar asesoría legal en tales circunstancias, dando debida consideración a la responsabilidad del auditor hacia el interés público.

#### **Retiro del trabajo**

39. El auditor puede concluir que el retiro del trabajo es necesario cuando la entidad no toma acción para el remedio que el auditor considera necesario en las circunstancias, aún cuando el incumplimiento no sea de importancia relativa para los estados financieros. Los factores que afectarían la conclusión del auditor incluyen las implicaciones del involucramiento de la más alta autoridad dentro de la entidad que pueden afectar la confiabilidad de las representaciones de la administración, y los efectos sobre el auditor respecto de continuar la asociación con la entidad. Para llegar a esta conclusión, el auditor ordinariamente buscaría asesoría legal.
40. **Según se declara en el “Código de Ética para Contadores Profesionales” emitido por la Federación Internacional de Contadores, al recibo de un requerimiento por parte del auditor propuesto, el auditor actual debería comunicar si hay cualesquiera razones profesionales de por qué el auditor propuesto no debería aceptar el**

**nombramiento.** El grado al cual un auditor actual puede discutir los asuntos de un cliente con un auditor propuesto dependerá de si se ha obtenido permiso del cliente y/o de los requerimientos legales o éticos que aplican en cada país en relación a dicha revelación. Si hay algunas de estas razones u otros asuntos que necesiten ser revelados, el auditor actual, tomando en cuenta las restricciones legales y éticas incluyendo el apropiado permiso del cliente, daría detalles de la información y discutiría libremente con el auditor propuesto todos los asuntos relevantes al nombramiento. **Si el permiso del cliente para discutir sus asuntos con el auditor propuesto es negado por el cliente, ese hecho debería revelarse al auditor propuesto.**

## **Perspectiva del Sector Público**

1. *Muchos trabajos del sector público incluyen responsabilidades de auditoría adicionales respecto de la consideración de leyes y reglamentos. Aún si las responsabilidades del auditor no se extienden más allá de las del auditor del sector privado, las responsabilidades para reportes pueden ser diferentes ya que el auditor del sector público puede estar obligado a reportar sobre casos de incumplimiento a las autoridades que gobiernan o reportarlos en el dictamen de auditoría. Respecto de entidades del sector público, el Comité del Sector Público (PSC, por sus siglas en inglés)<sup>1</sup> ha emitido lineamientos incluidos en esta NIA con su Estudio 3, "Auditoría para compilación con autoridades — Una Perspectiva del Sector Público."*

---

<sup>1</sup> En noviembre de 2004, el nombre de "Comité del Sector Público" fue modificado por el de "Consejo de Normas Internacionales de Contabilidad para el Sector Público" (International Public Sector Accounting Standards Board).

## APÉNDICE

### Indicaciones de que puede haber ocurrido incumplimiento

Abajo se listan ejemplos del tipo de información que puede llamar la atención del auditor que puede indicar que ha ocurrido incumplimiento con leyes o reglamentos:

- Investigación por departamentos del gobierno o pago de multas o castigos.
- Pagos por servicios no especificados o préstamos a consultores, partes relacionadas, empleados o empleados del gobierno.
- Comisiones de ventas u honorarios a agentes que parecen excesivos en relación con los ordinariamente pagados por la entidad o en su industria o con los servicios realmente recibidos.
- Compras a precios notablemente por encima o por debajo del precio de mercado.
- Pagos inusuales en efectivo, compras en forma de cheques de caja pagaderos al portador o transferencias a cuentas bancarias numeradas.
- Transacciones inusuales con compañías registradas en paraísos fiscales.
- Pagos por bienes o servicios hechos a algún país distinto del país de origen de los bienes o servicios.
- Pagos sin documentación apropiada de control de cambios.
- Existencia de un sistema contable que falla, ya sea por diseño o por accidente, en dar un rastro de auditoría adecuado o suficiente evidencia.
- Transacciones no autorizadas o transacciones registradas en forma impropia.
- Comentarios en los medios noticiosos.

**FACTORES DE CONVERGENCIA DE LAS NORMAS INTERNACIONALES DE  
AUDITORIA (NIA) A LAS NORMAS BOLIVIANAS DE AUDITORIA (NA)**

Se ha considerado el párrafo quinto del Prólogo a la traducción de las NIA que, en su inciso d) establece: *“Ayuda a los países de habla hispana que han decidido adoptar las NIA de IFAC como sus propias normas de auditoría de información financiera”*. En este contexto se ha revisado la Norma Internacional de Auditoría 250 en su integridad, para considerar su aplicabilidad en la práctica profesional en Bolivia y, en general, se adapta a la práctica profesional boliviana.

Esta Norma de auditoría NA 250 no ha sido modificada en ninguno de sus párrafos con relación a la Norma Internacional de Auditoría 250 auditoría emitido por el Comité de Prácticas Internacionales de Auditoría (IAASB) de la IFAC.

GLOSARIO DE TERMINOS Y SINONIMOS DE MODISMOS BOLIVIANOS

<b>REF. Párrafo Norma</b>	<b>Terminología utilizada en la NA 250</b>	<b>Sinónimos, modismos bolivianos y aclaraciones</b>
10	Instituir y operar sistemas apropiados de control interno.	Ver NIA 315(p42).- Los controles internos se diseñan e implementan para mitigar los riesgos de negocios, a nivel de estados financieros, a nivel de aseveraciones y fraude.
12	Evidencia de auditoría persuasiva	Ver también NIA 240(p18) Es aquella que permite al auditor eliminar toda duda importante, a pesar de que no es suficiente para ser convincentemente absolutamente.
12	Evidencia de auditoría conclusiva	Ver también NIAS 240(p 21).- A diferencia de la evidencia persuasiva, la conclusiva es evidencia o prueba que se hará valer en un proceso judicial, por lo tanto debe valerse cumpliendo con la legalidad exigida. También es llamada evidencia legal.
19	Determinación de montos sustanciales	Determinación de importes materiales o de importancia relativa.
20	Impuestos sobre la renta	Impuesto a las utilidades.
21	Comité de auditoría	En estructuras organizativas complejas, es parte de un buen gobierno corporativo. Consiste en directores que no son miembros de la gerencia de la organización y que está destinado a supervisar el control interno de la organización y el accionar de las auditorías, tanto interna como externa. Los miembros del Comité de Auditoría son designados por el Directorio.  En Bolivia se desarrolló el Proyecto de Ley: “Gobierno de las Sociedades por Acciones”, ley que hasta la emisión de esta norma no ha sido promulgada, consiguientemente los conceptos en esta materia no son aplicados en su plenitud. Una vez que la ley sea promulgada, estos métodos y procedimientos serán íntegramente aplicados en la norma.
35	Opinión calificada	Opinión con salvedades

## SOLUCION DE INTERPRETACIONES DIVERSAS

Esta convergencia fue efectuada considerando la versión traducida y editada en el año 2007 por el Instituto Mexicano de Contadores Públicos. En caso de discrepancia en la traducción o modismos locales, debe acudirse a la versión en inglés que es el idioma oficial del Consejo de Normas Internacionales de Auditoría y Atestiguamiento (IAASB).

## ESTRUCTURA DE PARRAFOS DE LA NORMA

Las Normas del IAASB contienen principios básicos y procedimientos esenciales (identificados en negritas) junto con lineamientos relacionados en forma de material explicativo o de otro tipo, incluyendo apéndices. Los principios básicos y procedimientos esenciales deben entenderse y aplicarse en el contexto del material explicativo y de otro tipo que da guías para su aplicación. Por lo tanto, es necesario, considerar el texto integral de una Norma para entender y aplicar los principios básicos y procedimientos esenciales.

## FECHA DE VIGENCIA EN BOLIVIA

La Norma de Auditoría NA 250 boliviana (convergencia basada en la Norma Internacional de Auditoría 250) entra en vigor para auditorías de estados financieros por los periodos que comiencen en el 1° de enero de 2010. Se aconseja su aplicación anticipada para lo cual el auditor debe tomar las previsiones que implican aplicar las NIAs en los compromisos asumidos y el alcance de su trabajo.