

## NORMA INTERNACIONAL DE AUDITORIA 320

### IMPORTANCIA RELATIVA EN LA PLANEACIÓN

### Y REALIZACIÓN DE UNA AUDITORÍA

(En vigor para auditorías de estados financieros que comiencen en o después del 15 de diciembre de 2009)

#### CONTENIDO

	Párrafo
<b>Introducción</b>	
Alcance de esta NIA .....	1
La importancia relativa en el contexto de una auditoría .....	2-6
Fecha de vigencia .....	7
<b>Objetivo</b> .....	8
<b>Definición</b> .....	9
<b>Requisitos</b>	
Determinación de la importancia relativa e importancia relativa del desempeño al planear la auditoría .....	10-11
Revisión al avanzar la auditoría .....	12-13
Documentación .....	14
<b>Material de aplicación y otro material explicativo</b>	
Importancia relativa y riesgo de auditoría .....	A1
Determinación de la importancia relativa e importancia relativa del desempeño al planear la auditoría .....	A2-A12
Revisión al avanzar la auditoría .....	A13

La Norma Internacional de Auditoría (NIA) 320, *Importancia relativa en la planeación y realización de una auditoría*, debería leerse en el contexto de la NIA 200, *Objetivos generales del auditor independiente y conducción de una auditoría de acuerdo con las Normas Internacionales de Auditoría*.

&

# IMPORTANCIA RELATIVA EN LA PLANEACIÓN Y REALIZACIÓN DE UNA AUDITORÍA

## Introducción

### Alcance de esta NIA

1. Esta Norma Internacional de Auditoría (NIA) aborda la responsabilidad del auditor de aplicar el concepto de importancia relativa en la planeación y realización de una auditoría de estados financieros. La NIA 450<sup>1</sup> explica cómo se aplica la importancia relativa para valuar el efecto sobre la auditoría de las declaraciones erróneas identificadas y el de las declaraciones erróneas no corregidas, en su caso, sobre los estados financieros.

### La importancia relativa en el contexto de una auditoría

2. Los marcos de referencia de información financiera a menudo discuten el concepto de importancia relativa en el contexto de la elaboración y presentación de estados financieros. Aunque los marcos de referencia de información financiera puedan abordar la importancia relativa en diferentes términos, generalmente explican que:
  - Las declaraciones erróneas, incluyendo las omisiones, se consideran de importancia relativa si, en lo individual o en su conjunto, pudiera razonablemente esperarse que influyan en las decisiones económicas de los usuarios que se apoyan en los estados financieros;
  - El criterio de importancia relativa se determina a la luz de las circunstancias que los rodean, y les afecta el tamaño o naturaleza de una declaración errónea, o una combinación de ambos; y
  - La determinación sobre asuntos que son de importancia relativa para los usuarios de los estados financieros se basan en una consideración de las necesidades comunes de información financiera de los usuarios en su totalidad.<sup>2</sup> No se considera el posible efecto de las declaraciones erróneas en usuarios individuales específicos, cuyas necesidades pueden variar ampliamente.
3. Esta discusión, si está presente en el marco de referencia de información financiera aplicable, brinda un marco de referencia al auditor para determinar la importancia relativa para la auditoría. Si el marco de referencia de información financiera aplicable no incluye una discusión del concepto de importancia rela

---

1 NIA 450. *Evaluación de las representaciones erróneas identificadas durante la*

2 Por ejemplo, el *Marco de referencia para la elaboración y presentación de los estados financieros*, adoptado por el Consejo de Normas Internacionales de Contabilidad en abril de 2001, indica que, para una entidad orientada al lucro, como los inversionistas son proveedores de capital de riesgo para la empresa, la emisión de estados financieros que cumplan sus necesidades también cumplirán la mayoría de las necesidades de otros usuarios que puedan satisfacer los estados financieros.

IMPORTANCIA RELATIVA EN LA PLANEACIÓN  
Y REALIZACIÓN DE UNA AUDITORÍA

tiva, las características a que se refiere el párrafo 2 dan al auditor este marco de referencia.

4. La determinación de la importancia relativa por parte del auditor es una cuestión de juicio profesional, y la afecta la percepción del auditor de las necesidades de información financiera de los usuarios de los estados financieros. En este contexto, es razonable que el auditor suponga que los usuarios:
  - a) Tienen un conocimiento razonable de las actividades de negocios y económicas y de contabilidad y una disposición a estudiar la información en los estados financieros con diligencia razonable;
  - b) Entienden que los estados financieros se preparan, presentan y auditan a niveles de importancia relativa;
  - c) Reconocen las faltas de certeza inherentes en la medición de cantidades que se basan en el uso de estimaciones, juicios y en la consideración de hechos futuros; y
  - d) Toman decisiones económicas razonables con base en la información en los estados financieros.
  
5. El concepto de importancia relativa lo aplica el auditor tanto en la planeación como en el desempeño de la auditoría, y al evaluar el efecto de declaraciones erróneas identificadas en la auditoría y de las declaraciones erróneas sin corregir, en su caso, en los estados financieros y para formar la opinión en el dictamen del auditor. (Ref. Al.)
  
6. Al planear la auditoría, el auditor hace juicio sobre el tamaño de las declaraciones erróneas que se considerarán de importancia relativa. Estos juicios dan una base para:
  - a) Determinar la naturaleza, oportunidad y extensión de los procedimientos de evaluación del riesgo;
  - b) Identificar y evaluar los riesgos de representación errónea de importancia relativa; y
  - c) Determinar la naturaleza, oportunidad y extensión de los procedimientos adicionales de auditoría.La importancia relativa determinada al planear la auditoría no necesariamente establece una cantidad por debajo de la cual las declaraciones erróneas sin corregir, individualmente o en agregado, serán siempre evaluadas como no de

## IMPORTANCIA RELATIVA EN LA PLANEACIÓN Y REALIZACIÓN DE UNA AUDITORÍA

importancia relativa. Las circunstancias relacionadas con algunas declaraciones erróneas pueden hacer que el auditor las evalúe como de importancia relativa aun si están por debajo de la importancia relativa determinada. Aunque no es factible diseñar procedimientos de auditoría para detectar declaraciones erróneas que pudieran ser de importancia relativa únicamente por su naturaleza, el auditor considera no solo el tamaño sino también la naturaleza de las declaraciones erróneas sin corregir, y las circunstancias particulares de su ocurrencia, al evaluar su efecto en los estados financieros.<sup>3</sup>

### **Fecha de vigencia**

7. Esta NIA entra en vigor para auditorías de estados financieros por ejercicios que comiencen en o después del 15 de diciembre de 2009.

### **Objetivo**

8. El objetivo del auditor es aplicar el concepto de importancia relativa de manera apropiada al planear y realizar la auditoría.

### **Definición**

9. Para fines de las NIA, la importancia relativa del desempeño significa la cantidad o cantidades que fija el auditor como menos que de importancia relativa para los estados financieros como un todo para reducir a un nivel apropiadamente bajo la probabilidad de que el agregado de declaraciones erróneas sin corregir y sin detectar exceda la importancia relativa para los estados financieros como un todo. Si es aplicable, la importancia relativa del desempeño también se refiere a la cantidad o cantidades que fija el auditor por debajo del nivel o niveles de importancia relativa para clases particulares de transacciones, saldos de cuenta o revelaciones.

### **Requisitos**

#### **Determinación de la importancia relativa e importancia relativa del desempeño al planear la auditoría**

10. Al establecer la estrategia general de auditoría, el auditor deberá determinar la importancia relativa para los estados financieros como un todo. Si, en las circunstancias específicas de la entidad, hay una o más clases particulares de tran

<sup>3</sup> NIA450, párrafo A16.

## IMPORTANCIA RELATIVA EN LA PLANEACIÓN Y REALIZACIÓN DE UNA AUDITORÍA

sacciones, saldos de cuenta o revelaciones para los que pudiera esperarse que las declaraciones erróneas de cantidades menores a la importancia relativa para los estados financieros como un todo influyeran en las decisiones económicas de los usuarios con base en los estados financieros, el auditor deberá también determinar el nivel o niveles de importancia relativa por aplicar a esas clases particulares de transacciones, saldos de cuentas o revelaciones. (Ref. A2-A11.)

11. El auditor deberá determinar la importancia relativa del desempeño para fines de evaluar los riesgos de declaración errónea de importancia relativa y determinar la naturaleza, oportunidad y extensión de los procedimientos adicionales de auditoría. (Ref. A12.)

### **Revisión al avanzar la auditoría**

12. El auditor deberá revisar la importancia relativa para los estados financieros como un todo (y, si es aplicable, el nivel o niveles de importancia relativa para clases particulares de transacciones, saldos de cuentas o revelaciones) en el caso de llegar a saber de información durante la auditoría que hubiera hecho que el auditor determinara una cantidad (o cantidades) diferente(s) inicialmente. (Ref. A13.)
13. Si el auditor concluye que es apropiada una importancia relativa (y, si es aplicable, un nivel o niveles de importancia relativa para clases de transacciones, saldos de cuentas o revelaciones) más baja que la inicialmente determinada para los estados financieros como un todo, el auditor deberá determinar si es necesario revisar la importancia relativa del desempeño, y si la naturaleza, oportunidad y extensión de los procedimientos adicionales de auditoría siguen siendo apropiadas.

### **Documentación**

14. El auditor deberá incluir en la documentación de auditoría las siguientes cantidades y los factores considerados en su determinación:<sup>4</sup>
  - a) Importancia relativa para los estados financieros como un todo (ver párrafo 10);
  - b) Si es aplicable, el nivel o niveles e importancia relativa para clases particulares de transacciones, saldos de cuentas o revelaciones (ver párrafo 10);
  - c) Importancia relativa del desempeño (ver párrafo 11); y
  - d) Cualquier revisión de a) al c) al avanzar la auditoría (ver párrafos 12-13).

---

4 NIA 230, *Documentación de la auditoría*, párrafos 8-11 y párrafo A6.

## IMPORTANCIA RELATIVA EN LA PLANEACIÓN Y REALIZACIÓN DE UNA AUDITORÍA

### Material de aplicación y otro material explicativo

#### Importancia relativa y riesgo de auditoría (Ref. Párr. 5)

Al. Al conducir una auditoría de estados financieros, los objetivos generales del auditor son obtener seguridad razonable sobre si los estados financieros como un todo están libres de declaraciones erróneas de importancia relativa, debida ya sea a fraude o a error, permitiendo, por tanto, al auditor, expresar una opinión sobre si los estados financieros están preparados, respecto de todo lo importante, de acuerdo con un marco de referencia de información financiera aplicable; y dictaminar sobre los estados financieros, y comunicar según requieran las NIA, de acuerdo con los resultados del auditor.<sup>5</sup> El auditor obtiene seguridad razonable al obtener suficiente evidencia apropiada de auditoría para reducir el riesgo de auditoría a un nivel aceptablemente bajo.<sup>6</sup> El riesgo de auditoría es el riesgo de que el auditor exprese una opinión de auditoría inapropiada cuando los estados financieros estén representados de manera errónea de importancia relativa. El riesgo de auditoría es una función de los riesgos de declaración errónea de importancia relativa y del riesgo de detección.<sup>7</sup> La importancia relativa y el riesgo de auditoría se consideran durante toda la auditoría, en particular, cuando:

- a) Se identifican y evalúan los riesgos de declaraciones erróneas de importancia relativa;<sup>8</sup>
- b) Se determinan la naturaleza, oportunidad y extensión de los procedimientos adicionales de auditoría;<sup>9</sup> y
- c) Se evalúa el efecto de las declaraciones erróneas sin corregir, en su caso, sobre los estados financieros<sup>10</sup> y para formar la opinión en el dictamen del auditor.<sup>11</sup>

---

5 NIA 200, *Objetivos generales del auditor independiente y conducción de una auditoría, de acuerdo con las Normas Internacionales de Auditoría*, párrafo 11.

6 NIA 200, párrafo 17.

7 NIA 200, párrafo 13c).

8 NIA 315, *Identificación y evaluación de los riesgos de error material mediante el entendimiento de la entidad y su entorno*.

9 NIA 330, *Respuestas del auditor a los riesgos evaluados*.

10 NIA 450.

11 NIA 700, *Formación de una opinión y dictamen sobre los estados financieros*.

## IMPORTANCIA RELATIVA EN LA PLANEACIÓN Y REALIZACIÓN DE UNA AUDITORÍA

### **Determinación de la importancia relativa e importancia relativa del desempeño al planear la auditoría**

*Consideraciones específicas a entidades del sector público (Ref. Párr. 10)*

- A2. En el caso de una entidad del sector público, los legisladores y reguladores a menudo son los usuarios principales de sus estados financieros. Más aún, los estados financieros pueden utilizarse para tomar decisiones distintas de las decisiones económicas. La determinación de la importancia relativa para los estados financieros como un todo (y, en su caso, el nivel o niveles de importancia relativa para clases particulares de transacciones, saldos de cuentas o revelaciones) en una auditoría de los estados financieros de una entidad del sector público es influida, por lo tanto, por la ley, regulación u otra autoridad, y por las necesidades de información financiera de los legisladores y del público en relación con los programas del sector público.

*Uso de puntos de referencia (benchmarks) al determinar la importancia relativa para los estados financieros como un todo (Ref. Párr. 10)*

- A3. Determinar la importancia relativa implica el ejercicio de juicio profesional. A menudo se aplica un porcentaje a un punto de referencia seleccionado como punto de partida para determinar la importancia relativa para los estados financieros como un todo. Los factores que pueden afectar la identificación de un punto de referencia apropiado incluyen los siguientes:
- Los elementos de los estados financieros (por ejemplo, activos, pasivos, capital, ingreso, gastos);
  - Si hay partidas en las que suele centrarse la atención de los usuarios de los estados financieros de la entidad en particular (por ejemplo, para fines de evaluar el desempeño financiero los usuarios pueden tender a centrarse en utilidades, ingresos, o activos netos);
  - La naturaleza de la entidad, en qué parte de su ciclo de vida está la entidad, y la industria y entorno económico en que opera la entidad;
  - La estructura de propiedad de la entidad y la forma en que se financia (por ejemplo, si la entidad se financia solo a base de deuda en vez de capital, los usuarios pueden poner más énfasis en los activos, y los derechos sobre ellos, que en utilidades de la entidad); y
  - La relativa volatilidad del punto de referencia.

## IMPORTANCIA RELATIVA EN LA PLANEACIÓN Y REALIZACIÓN DE UNA AUDITORÍA

- A4. Los ejemplos de puntos de referencia que pueden ser apropiados, dependiendo de las circunstancias de la entidad, incluyen categorías de resultados reportados como utilidad antes de impuestos, ingreso total, utilidad bruta y gastos totales, capital total o valor neto de activos. La utilidad antes de impuestos por operaciones continuas a menudo se usa para entidades orientadas a utilidades. Cuando la utilidad antes de impuestos por operaciones continuas es volátil, pueden ser más apropiados otros puntos de referencia, como utilidad bruta o ingresos totales.
- A5. En relación con el punto de referencia escogido, los datos financieros relevantes ordinariamente incluyen resultados y posiciones financieras de ejercicios anteriores, los resultados y posición financiera del ejercicio a la fecha, y presupuestos y pronósticos para el ejercicio actual, ajustados por cambios importantes en las circunstancias de la entidad (por ejemplo, una adquisición de negocios importante) y cambios relevantes de condiciones en la industria o entorno económico en que opera la entidad. Por ejemplo, cuando, como punto de partida, la importancia relativa para los estados financieros como un todo se determina para una entidad particular con base en un porcentaje de utilidad antes de impuestos por operaciones continuas, las circunstancias que dan origen a una disminución o un incremento excepcional en esta utilidad pueden llevar al auditor a concluir que la importancia relativa para los estados financieros como un todo se determina de manera más apropiada usando una cifra normalizada de utilidad antes de impuestos por operaciones continuas con base en resultados pasados.
- A6. La importancia relativa se relaciona con los estados financieros sobre los que dictamina el auditor. Cuando los estados financieros se preparan para un periodo de información financiera de más de, o menos de doce meses, como puede ser el caso para una nueva entidad o un cambio en el periodo de información financiera, la importancia relativa se relaciona con los estados financieros preparados para ese periodo de información financiera.
- A7. Determinar un porcentaje para aplicar a un punto de referencia escogido implica el ejercicio de juicio profesional. Hay una relación entre el porcentaje y el punto de referencia escogido, tal que un porcentaje aplicado a la utilidad antes de impuestos por operaciones continuas normalmente será más alto que un porcentaje aplicado a ingresos totales. Por ejemplo, el auditor puede considerar que es apropiado cinco por ciento de utilidad antes de impuestos por operaciones continuas para una entidad orientada a utilidades en una industria de manufactura, mientras que el auditor puede considerar apropiado uno por ciento de ingreso total o gastos totales para una entidad no orientada a utilidades. Sin embargo, pueden considerarse apropiados en las circunstancias porcentajes más altos o más bajos.



## IMPORTANCIA RELATIVA EN LA PLANEACIÓN Y REALIZACIÓN DE UNA AUDITORÍA

### Consideraciones específicas a pequeñas entidades

- A8. Cuando la utilidad antes de impuestos de una entidad por operaciones continuas es consistentemente nominal, como podría ser el caso para un negocio administrado por el dueño donde el dueño retira mucha de la utilidad antes de impuestos en forma de remuneración, puede ser más relevante un punto de referencia como utilidad antes de remuneración e impuestos.

### Consideraciones específicas a entidades del sector público

- A9. En una auditoría de una entidad del sector público, el costo total o el costo neto (gastos menos ingresos o gasto menos recibos) pueden ser puntos de referencia apropiados para actividades del programa. Cuando una entidad del sector público tiene custodia de activos públicos, los activos pueden ser un punto de referencia apropiado.

### *Nivel o niveles de importancia relativa para clases particulares de transacciones, saldos de cuentas o revelaciones (Ref. Párr. 10)*

- A10. Los factores que pueden indicar la existencia de una o más clases particulares de transacciones, saldos de cuentas o revelaciones para las que pudieran esperarse que las declaraciones erróneas de montos menores que de importancia relativa para los estados financieros como un todo influyeran en las decisiones económicas de los usuarios con base en los estados financieros, incluyen los siguientes:
- a) Si la ley, regulación o el marco de referencia de información financiera aplicable afectan las expectativas de los usuarios respecto de la medición o revelación de ciertas partidas (por ejemplo, transacciones de partes relacionadas, y la remuneración de la administración y los encargados del gobierno corporativo).
  - b) Las relaciones claves en relación con la industria en que opera la entidad (por ejemplo, costos de investigación y desarrollo para una compañía farmacéutica).
  - c) Si la atención se centra en un aspecto particular del negocio de la entidad que se revela por separado en los estados financieros (por ejemplo, un negocio recientemente adquirido).
- A11. Al considerar si, en las circunstancias específicas de la entidad, existen estas clases de transacciones, saldos de cuentas o revelaciones, el auditor puede encontrar útil obtener un entendimiento de los puntos de vista y expectativas de los encargados del gobierno corporativo.

## IMPORTANCIA RELATIVA EN LA PLANEACIÓN Y REALIZACIÓN DE UNA AUDITORÍA

### *Importancia relativa del desempeño* (Ref. Párr. 11)

- A12. Planear la auditoría únicamente para detectar declaraciones erróneas individualmente de importancia relativa pasa por alto el hecho de que el agregado de declaraciones erróneas que individualmente no son de importancia relativa puede hacer que los estados financieros se representen en forma errónea de importancia relativa, y no deja margen para posibles declaraciones erróneas sin detectar. La importancia relativa del desempeño (que, según se definió, es una o más cantidades) se fija para reducir a un nivel apropiadamente bajo la probabilidad de que el agregado de declaraciones erróneas sin corregir y sin detectar en los estados financieros exceda la importancia relativa para los estados financieros como un todo. De modo similar, la importancia relativa del desempeño relacionada con un nivel de importancia relativa determinado para una clase particular de transacciones, saldos de cuentas o revelaciones se fija para reducir a un nivel apropiadamente bajo la probabilidad de que el agregado de declaraciones erróneas sin corregir y sin detectar en dicha clase particular de transacciones, saldos de cuentas o revelaciones exceda del nivel de importancia relativa para la clase particular de transacciones, saldo de cuenta o revelación. La determinación de la importancia relativa del desempeño no es un simple cálculo mecánico e implica el ejercicio de juicio profesional. La afecta el entendimiento de la entidad por el auditor, actualizado durante el desempeño de los procedimientos de evaluación del riesgo; y la naturaleza y extensión de las declaraciones erróneas identificadas en auditorías previas y de ahí las expectativas del auditor en relación con las declaraciones erróneas en el periodo actual.

### **Revisión al avanzar la auditoría** (Ref. Párr. 12)

- A13. La importancia relativa para los estados financieros como un todo (y, si es aplicable, el nivel o niveles de importancia relativa para clases particulares de transacciones, saldos de cuenta o revelaciones) puede necesitar revisarse como resultado de un cambio en circunstancias que ocurrieran durante la auditoría (por ejemplo, un decisión de disponer de una parte importante del negocio de la entidad), nueva información, o un cambio en el entendimiento de la entidad y sus operaciones por el auditor como resultado de realizar procedimientos adicionales de auditoría. Por ejemplo, si durante la auditoría parece como si fuera probable que los resultados financieros reales fueren sustancialmente diferentes de los resultados financieros anticipados de final de periodo que se usaron inicialmente para determinar la importancia relativa para los estados financieros como un todo, el auditor revisa dicha importancia relativa.