

NORMA DE AUDITORÍA 320
Convergencia basada en la
Norma Internacional de Auditoría 320
IMPORTANCIA RELATIVA DE LA AUDITORÍA

CONTENIDO

	Párrafos
Introducción	1 - 3
Importancia relativa	4 - 8
La relación entre la importancia relativa y el riesgo de auditoría	9 - 11
Evaluación del efecto de las representaciones erróneas	12 - 16
Comunicación de errores	17

La Norma Internacional de Auditoría (NIA) 320 (NA 320 para propósitos de convergencia en Bolivia), "Importancia relativa de la auditoría" 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 NIAs¹.

¹ La Resolución 2/94: Aplicación de las Normas Internacionales de la Profesión de Auditoría y Contabilidad en la República de Bolivia establece "... Adoptar los pronunciamientos técnicos emitidos por la Federación Internacional de Contabilidad IFAC únicamente en ausencia de pronunciamientos técnicos específicos del país o reglamentaciones locales sobre un asunto determinado...."

Introducción

1. El propósito de esta Norma Internacional de Auditoría NIA (NA para propósitos de convergencia en Bolivia) es establecer normas y proporcionar lineamientos sobre el concepto de importancia relativa y su relación con el riesgo de auditoría.
2. **El auditor deberá considerar la importancia relativa y su relación con el riesgo de auditoría cuando conduzca una auditoría.**
3. "Importancia Relativa" (materialidad) es definida en "Marco de Referencia para la Preparación y Presentación de Estados Financieros" del Comité Internacional de Normas de Contabilidad (anterior IASC) en los términos siguientes:

"La información es de importancia relativa si su omisión o representación errónea pudiera influir en las decisiones económicas de los usuarios tomadas con base en los estados financieros. La importancia relativa depende del tamaño de la partida o error juzgado en las circunstancias particulares de su omisión o representación errónea. Así, la importancia (materialidad) relativa ofrece un punto de separación de la partida en cuestión, más que ser una característica primordial cualitativa que deba tener la información para ser útil".

El sentido de la separación de la partida debe entenderse como el umbral de decisión profesional de que una partida es material.

Importancia relativa (materialidad)

4. **El objetivo de una auditoría de estados financieros es hacer posible al auditor expresar una opinión sobre si los estados financieros están preparados, respecto de todo lo importante, de acuerdo con un marco de referencia para información financiera aplicable.** La evaluación de qué es de importancia relativa es un asunto de juicio profesional.
5. Al diseñar el plan de auditoría el auditor establece un nivel aceptable de importancia relativa a modo de detectar en forma cuantitativa las representaciones erróneas de importancia relativa. Sin embargo necesitan considerarse tanto el monto (cantidad) y la naturaleza (calidad) de las representaciones. Ejemplos de representaciones erróneas cualitativas sería la descripción inadecuada e impropia de una política de contabilidad cuando es probable que un usuario de los estados financieros fuera guiado equivocadamente por la descripción, y el dejar de revelar la infracción a requisitos reguladores cuando es probable que la imposición consecuente de restricciones regulatorias hará disminuir en forma importante la capacidad de operación.
6. El auditor necesita considerar la posibilidad de representaciones erróneas de cantidades relativamente pequeñas que, acumulativamente podrían tener un efecto importante sobre los estados financieros. Por ejemplo, un error en un procedimiento de fin de mes podría ser una indicación de una representación errónea de importancia relativa si ese error se repitiera cada mes.

Las representaciones erróneas pequeñas acumuladas pueden determinar representaciones erróneas significativas.

7. El auditor considera la importancia relativa (materialidad) tanto al nivel global del estado financiero como en relación a saldos de cuentas particulares, clases de transacciones y revelaciones. La

importancia relativa puede ser influida por consideraciones como requerimientos legales y reguladores y consideraciones relativas a clases de transacciones, saldos de cuentas, y revelaciones y sus relaciones. Este proceso puede dar como resultado diferentes niveles de importancia relativa dependiendo del aspecto de los estados financieros que está siendo considerado.

8. **La importancia relativa debería ser considerada por el auditor cuando:**
- (a) **determina la naturaleza, oportunidad y alcance de los procedimientos de auditoría; y**
 - (b) **evalúa el efecto de las representaciones erróneas**

La relación entre importancia relativa y el riesgo de auditoría

9. Al planear la auditoría, el auditor considera qué pudiera hacer que los estados financieros se representaran de una manera errónea de importancia relativa. El entendimiento del auditor de la entidad y su entorno establece un marco de referencia dentro del cual el auditor planea la auditoría y ejerce el juicio profesional para evaluar los riesgos de representación errónea de importancia relativa de los estados financieros y responder a dichos riesgos durante la auditoría. También le ayuda a establecer la importancia relativa y a evaluar si el juicio sobre importancia relativa sigue siendo apropiado al avanzar la auditoría. La evaluación de importancia por el auditor, relativa a clases de transacciones, saldos de cuentas, y revelaciones, ayuda al auditor a decidir cuestiones como qué partidas examinar y si ha de usar muestreo y procedimientos analíticos sustantivos. Esto le da capacidad al auditor para seleccionar los procedimientos de auditoría que, en combinación, puede esperarse que reduzcan el riesgo de auditoría a un nivel aceptablemente bajo.
10. Hay una relación inversa entre la importancia relativa y el nivel de riesgo de auditoría, que es que mientras más alto el nivel de importancia relativa, más bajo el riesgo de auditoría y viceversa. El auditor toma en cuenta la relación inversa entre importancia relativa y riesgo de auditoría cuando determina la naturaleza, oportunidad y alcance de los procedimientos de auditoría. Por ejemplo, si, después de planear procedimientos de auditoría específicos, el auditor determina que el nivel de importancia relativa aceptable es más bajo, el riesgo de auditoría aumenta. El auditor compensará esto:

Si la determinación de la materialidad es menor, implica la realización de más pruebas de auditoría por que el riesgo de auditoría es alto.

- (a) reduciendo el nivel evaluado de riesgo de control, cuando esto sea factible, y apoyando el nivel reducido desarrollando pruebas de control extensas o adicionales; o
- (b) reduciendo el riesgo de detección al modificar la naturaleza, oportunidad y alcance de los procedimientos sustantivos planeados.

Ej.: Para reducir el riesgo de auditoría se pueden efectuar más pruebas de detalle

Importancia relativa (materialidad) y riesgo de auditoría al evaluar evidencia de auditoría

11. La evaluación del auditor de importancia relativa y riesgo de auditoría puede ser diferente en el momento de planear inicialmente el trabajo que en el momento de evaluar los resultados de procedimientos de auditoría. Esto podría ser a causa de un cambio en circunstancias o a causa de un cambio en el conocimiento del auditor como resultado de la auditoría. Por ejemplo, si la auditoría es planeada antes del final del periodo, el auditor anticipará los resultados de operaciones y la posición financiera. Si los resultados reales de operaciones y de la posición financiera son sustancialmente

diferentes, la evaluación de importancia relativa y riesgo de auditoría puede también cambiar. Adicionalmente, al planear el trabajo de auditoría, el auditor puede, intencionalmente, fijar el nivel de importancia relativa aceptable a un nivel más bajo de lo que se piensa usar para evaluar los resultados de la auditoría. Esto puede ser hecho para reducir la probabilidad de representaciones erróneas no descubiertas y para dar al auditor un margen de seguridad cuando evalúe el efecto de representaciones erróneas descubiertas durante la auditoría.

Evaluación del efecto de representaciones erróneas

12. **Al evaluar si los estados financieros son preparados, respecto de todo lo importante, de acuerdo con el marco de referencia aplicable, el auditor debe evaluar si en el agregado de las representaciones erróneas no corregidas que han sido identificadas durante la auditoría son de importancia relativa.**
13. El agregado de representaciones erróneas no corregidas comprende:
 - (a) representaciones erróneas específicas identificadas por el auditor incluyendo el efecto neto de representaciones erróneas no corregidas identificadas durante la auditoría de periodos previos; y
 - (b) la mejor estimación del auditor de otras representaciones erróneas que no pueden ser identificadas específicamente (o sea, errores proyectados).
14. El auditor necesita considerar si el agregado de representaciones erróneas no corregidas es de importancia relativa. Si el auditor concluye que las representaciones erróneas pueden ser de importancia relativa el auditor necesita considerar el reducir el riesgo de auditoría ampliando los procedimientos de auditoría o pidiendo a la administración que ajuste los estados financieros. En todo caso, la administración puede desear ajustar los estados financieros según las representaciones erróneas identificadas.
15. **Si la administración se niega a ajustar los estados financieros y los resultados de los procedimientos de auditoría ampliados no capacitan al auditor para concluir que el agregado de representaciones erróneas no corregidas no es de importancia relativa, el auditor debería considerar la modificación apropiada al dictamen del auditor de acuerdo con NIA 701 (NA 701 para propósitos de convergencia en Bolivia), *Modificaciones al dictamen del auditor independiente...***
16. Si el agregado de las representaciones erróneas no corregidas que el auditor ha identificado se acerca al nivel de importancia relativa, el auditor debería considerar si es probable que las representaciones erróneas no detectadas, al tomarse con las representaciones erróneas no corregidas agregadas podría exceder el nivel de importancia relativa. Así, al acercarse el agregado de representaciones erróneas no corregidas al nivel de importancia relativa, el auditor consideraría reducir el riesgo desempeñando procedimientos de auditoría adicionales o pidiendo a la administración que ajuste los estados financieros según las representaciones erróneas no identificadas.

Comunicación de Errores

17. **Si el auditor ha identificado una representación errónea de importancia relativa resultante de error, el auditor deberá comunicar la representación errónea al nivel apropiado de la administración oportunamente, y considerar la necesidad de informar a los encargados del gobierno corporativo² de acuerdo con la NIA 260 (NA 260 para**

² Véase anexo: Factores justificativos de convergencia

propósitos de convergencia en Bolivia) "Comunicaciones de asuntos de auditoría con los encargados del gobierno corporativo."

Perspectiva del Sector Público³

1. *Al evaluar la importancia relativa, el sector público debe, además de ejercer el juicio profesional, considerar cualquiera legislación o reglamento que pueda impactar dicha evaluación. En el sector público, la importancia relativa se basa también en el "contexto y naturaleza" de una partida e incluye, por ejemplo, susceptibilidad tanto como valor. La susceptibilidad cubre Una variedad de asuntos tales como cumplimiento con las autoridades, interés legislativo o interés público.*

³ Véase anexo: Factores justificativos de convergencia

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

INFORME DEL ANÁLISIS TÉCNICO Y FUNDAMENTACIONES DE LA APLICABILIDAD EN BOLIVIA

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 analizado la Norma Internacional de Auditoría 320 en su integridad, para considerar su aplicabilidad en la práctica profesional en Bolivia y, en general, se **adecua** a la práctica profesional boliviana.

Esta Norma de Auditoría NA 320 no ha sido modificada en ninguno de sus párrafos con relación a la Norma Internacional de Auditoría 320 auditoría emitido por el Comité de Prácticas Internacionales de Auditoría (IAASB) de la IFAC. Algún error en la traducción o transcripción ha sido corregido; algún párrafo a merecido aclaración para mejor comprensión, en esos casos la aclaración está remarcada y con letra itálica.

El proceso de revisión ha consistido en:

- Se ha compilado la NIA 320 traducido al 31 de diciembre de 2007 y confrontado con la traducción oficial autorizada del Instituto Mexicano de Contadores Públicos
- Se ha procedido a dar la lectura de comprensión, concordante con el marco de referencias internacional para trabajos para atestiguar.
- Se ha revisado el contexto de la norma y que esta sea concordante con las prácticas habituales desarrolladas en Bolivia para estados financieros de propósito general y esté correlacionada con las otras normas en convergencia.
- Se ha verificado la redacción de la norma de forma tal que sea comprensible a la usanza boliviana y, en casos de duda, revisado la correcta traducción del idioma inglés. Con este propósito se han identificado la terminología utilizada para generar y relacionar, en algunos casos, los glosarios, sinónimos y aclaraciones necesarias para una adecuada interpretación de los profesionales bolivianos. En los casos en que se requieren una aclaración inmediata al párrafo, se ha introducido un párrafo aclaratorio, sin modificar la numeración de la propia norma internacional; estos párrafos aclaratorios están remarcados alrededor y en letra itálica para su fácil identificación.
- *La práctica de identificar la importancia relativa (materialidad) a nivel de estados financieros y la relación inversa con el riesgo de auditoría, así como los procedimientos de auditoría así como la evaluación del efecto de las representaciones erróneas, es concordante con la práctica de auditoría desarrollada en Bolivia lo cual fundamenta la convergencia a la norma internacional.*

GLOSARIO DE TERMINOS, SINONIMOS DE MODISMOS BOLIVIANOS, ACLARACIONES Y OTROS

REF. Párrafo Norma	Terminología utilizada en la NA 320	Sinónimos, modismos bolivianos, aclaraciones y otros
	Importancia relativa	Materialidad

IMPORTANCIA RELATIVA DE LA AUDITORÍA

	Gobierno corporativo	<p>O Mando Corporativo es el conjunto de métodos y procedimientos que adoptan las empresas para asegurar que sus acciones y la de sus directores se dirijan a cumplir los fines de los accionistas.</p> <p>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.</p>
	Sector público	<p>Gobierno nacional; regional; municipal, así como entidades gubernamentales relacionadas. En Bolivia, las Normas de Auditoría Gubernamental están dispuestas por legislación nacional.</p>

BORRADOR

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 acudir 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) juntos 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.

En los casos en que se requieren una aclaración inmediata al párrafo, como interpretación boliviana se ha introducido un párrafo aclaratorio, sin modificar la numeración de la propia norma internacional; estos párrafos aclaratorios están remarcados alrededor y en letra itálica para su fácil identificación.

De ser necesario los párrafos en suspenso (aquellos que aun no son aplicables en Bolivia) son identificados como remarcados y con una referencia de "nota al pie" identificada como "En suspenso para la práctica boliviana".

FECHA DE VIGENCIA EN BOLIVIA

La Norma de Auditoría NA 320 boliviana (convergencia basada en la Norma Internacional de Auditoría 320) 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 NAs en los compromisos asumidos y el alcance de su trabajo.