

NORMA INTERNACIONAL DE AUDITORÍA 320

IMPORTANCIA RELATIVA O MATERIALIDAD EN LA PLANIFICACIÓN Y EJECUCIÓN DE LA AUDITORÍA

(NIA-ES 320 adaptada para su aplicación al Sector Público Español,
NIA-ES-SP 1320, aprobada mediante Resolución de la Intervención General de la
Administración del Estado, de 25 de octubre de 2019)

CONTENIDO

	Apartado
Introducción	
Alcance de esta NIA-ES-SP.....	1
Importancia relativa en el contexto de una auditoría.....	2-6
Fecha de entrada en vigor.....	7
Objetivo	8
Definición	9
Requerimientos	
Determinación de la importancia relativa para los estados financieros y para la ejecución del trabajo, al planificar la auditoría.....	10-11
Revisión a medida que la auditoría avanza.....	12-13
Documentación.....	14
Guía de aplicación y otras anotaciones explicativas	
Importancia relativa y riesgo de auditoría.....	A1
Determinación de la importancia relativa para los estados financieros y para la ejecución del trabajo, al planificar la auditoría.....	A2-A12
Revisión a medida que la auditoría avanza.....	A13

La Norma Internacional de Auditoría adaptada para su aplicación al Sector Público Español (NIA-ES-SP) 1320, “Importancia relativa o materialidad en la planificación y ejecución de la auditoría”, debe interpretarse conjuntamente con la NIA-ES-SP 1200, “Objetivos globales del auditor público y realización de la auditoría de conformidad con las Normas Internacionales de Auditoría adaptadas para su aplicación al Sector Público Español”.

“Las Normas NIA-ES-SP, resultado de la adaptación al Sector Público Español de las Normas Internacionales de Auditoría adaptadas para su aplicación en España (NIA-ES), se realizan en el marco del contrato suscrito entre IFAC y el ICAC (número de referencia ES-ICAC-WR-NOA-2015) y se publican con el conocimiento de la Federación Internacional de Contadores (IFAC). Las Normas “NIA-ES” y “NCCI” reproducen, con el permiso de la Federación Internacional de Contadores (IFAC), la totalidad o parte de la Traducción Autorizada al español de la norma internacional correspondiente emitida por el Consejo de Normas Internacionales de Auditoría y Aseguramiento (IAASB), y publicada por la IFAC en inglés en abril de 2009. La Traducción autorizada fue realizada con el permiso de IFAC por el Instituto de Contabilidad y auditoría de Cuentas (ICAC) y el Instituto de Censores Jurados de Cuentas de España (ICJCE). Se permite la reproducción dentro de España en español y exclusivamente para propósitos no comerciales. Todos los otros derechos existentes quedan reservados. El texto aprobado de todas las Normas Internacionales de Auditoría y Control de Calidad es el publicado por IFAC en inglés. IFAC no asume responsabilidad alguna respecto a la exactitud e integridad de la traducción o de las acciones que puedan resultar. Puede obtener más información de la Federación Internacional de Contadores (IFAC) en www.ifac.org o escribiendo a permissions@ifac.org .”

Introducción

En la aplicación de esta NIA-ES-SP se tendrá en cuenta la forma de cálculo, los criterios o parámetros técnicos y la metodología de trabajo cuyo establecimiento se realice o pueda realizarse mediante una norma técnica específica sobre la evaluación de la importancia relativa, que tenga especialmente en cuenta factores cuantitativos y cualitativos, en relación con los objetivos generalmente no mercantiles o de cumplimiento de la legalidad que puedan ser característicos del Sector Público.

Alcance de esta NIA-ES-SP

1. Esta Norma Internacional de Auditoría adaptada al Sector Público Español (NIA-ES-SP) trata de la responsabilidad que tiene el auditor de aplicar el concepto de importancia relativa en la planificación y ejecución de una auditoría de estados financieros. La NIA-ES-SP 1450¹ explica el modo de aplicar la importancia relativa para evaluar el efecto de las incorrecciones identificadas sobre la auditoría y, en su caso, de las incorrecciones no corregidas sobre los estados financieros.

Importancia relativa en el contexto de una auditoría

2. Los marcos de información financiera a menudo se refieren al concepto de importancia relativa en el contexto de la preparación y presentación de estados financieros. Aunque dichos marcos de información financiera pueden referirse a la importancia relativa en distintos términos, por lo general indican que:
 - las incorrecciones, incluidas las omisiones, se consideran materiales si, individualmente o de forma agregada, cabe prever razonablemente que influyan en las decisiones económicas que los usuarios toman basándose en los estados financieros;
 - los juicios sobre la importancia relativa se realizan teniendo en cuenta las circunstancias que concurren y se ven afectados por la magnitud o la naturaleza de una incorrección, o por una combinación de ambas; y
 - los juicios sobre las cuestiones que son materiales para los usuarios de los estados financieros se basan en la consideración de las necesidades comunes de información financiera de los usuarios en su conjunto². No se tiene en cuenta el posible efecto que las incorrecciones puedan tener en usuarios individuales específicos, cuyas necesidades pueden ser muy variadas.
3. Dichas indicaciones, si están presentes en el marco de información financiera aplicable, proporcionan al auditor un marco de referencia para determinar la importancia relativa a efectos de la auditoría. Si el marco de información financiera aplicable no incluye una indicación sobre el concepto de importancia relativa, las características mencionadas en el apartado 2 proporcionan al auditor dicho marco de referencia.
4. La determinación por el auditor de la importancia relativa viene dada por el ejercicio de su juicio profesional, y se ve afectada por su percepción de las necesidades de información financiera de los usuarios de los estados financieros. En este contexto, es razonable que el auditor asuma que los usuarios:
 - (a) tienen un conocimiento razonable de la actividad económica y empresarial, así como de la contabilidad y están dispuestos a analizar la información de los estados financieros con una diligencia razonable;

¹ NIA-ES-SP 1450, “Evaluación de las incorrecciones identificadas durante la realización de la auditoría”.

² Por ejemplo, (frase suprimida) para una entidad con fines de lucro, dado que los inversores son proveedores de capital riesgo para la empresa, proporcionar estados financieros que satisfagan las necesidades de aquellos que satisfará también la mayor parte de las necesidades de otros usuarios.

- (b) comprenden que los estados financieros se preparan, presentan y auditan teniendo en cuenta niveles de importancia relativa;
- (c) son conscientes de las incertidumbres inherentes a la determinación de cantidades basadas en la utilización de estimaciones y juicios, y en la consideración de hechos futuros; y
- (d) toman decisiones económicas razonables basándose en la información contenida en los estados financieros.

5. El auditor aplica el concepto de importancia relativa tanto en la planificación y ejecución de la auditoría como en la evaluación del efecto de las incorrecciones identificadas sobre dicha auditoría y, en su caso, del efecto de las incorrecciones no corregidas sobre los estados financieros, así como en la formación de la opinión a expresar en el informe de auditoría. (Ref.: Apartado A1)
6. Al planificar la auditoría, el auditor realiza juicios sobre la magnitud de las incorrecciones que se considerarán materiales. Estos juicios sirven de base para:
 - (a) la determinación de la naturaleza, el momento de realización y la extensión de los procedimientos de valoración del riesgo;
 - (b) la identificación y valoración de los riesgos de incorrección material; y
 - (c) la determinación de la naturaleza, el momento de realización y la extensión de los procedimientos posteriores de auditoría;

La importancia relativa determinada al planificar la auditoría no establece necesariamente una cifra por debajo de la cual las incorrecciones no corregidas, individualmente o de forma agregada, siempre se considerarán inmatrimales. El auditor puede considerar materiales algunas incorrecciones, aunque sean inferiores a la importancia relativa, atendiendo a las circunstancias relacionadas con dichas incorrecciones. Aunque no sea factible diseñar procedimientos de auditoría para detectar incorrecciones que pueden ser materiales sólo por su naturaleza, al evaluar su efecto en los estados financieros, el auditor tiene en cuenta no sólo la magnitud de las incorrecciones no corregidas sino también su naturaleza, y las circunstancias específicas en las que se han producido³.

Fecha de entrada en vigor

7. *Apartado suprimido.*

Objetivo

8. El objetivo del auditor es aplicar el concepto de importancia relativa de manera adecuada en la planificación y ejecución de la auditoría.

Definición

9. A efectos de las NIA-ES-SP, la importancia relativa o materialidad para la ejecución del trabajo se refiere a la cifra o cifras determinadas por el auditor, por debajo del nivel de la importancia relativa establecida para los estados financieros en su conjunto, al objeto de reducir a un nivel adecuadamente bajo la probabilidad de que la suma de las incorrecciones no corregidas y no detectadas supere la importancia relativa determinada para los estados financieros en su conjunto. En su caso, la importancia relativa para la ejecución del trabajo también se refiere a la cifra o cifras determinadas por el auditor por debajo del nivel o niveles de importancia relativa establecidos para determinados tipos de transacciones, saldos contables o información a revelar.

³ NIA-ES-SP 1450, apartado A16.

Requerimientos

Determinación de la importancia relativa para los estados financieros y para la ejecución del trabajo, al planificar la auditoría

10. Al establecer la estrategia global de auditoría, el auditor determinará la importancia relativa para los estados financieros en su conjunto. Si, en las circunstancias específicas de la entidad, hubiera algún tipo o tipos determinados de transacciones, saldos contables o información a revelar que, en caso de contener incorrecciones por importes inferiores a la importancia relativa para los estados financieros en su conjunto, cabría razonablemente prever, que influyeran en las decisiones económicas que los usuarios toman basándose en los estados financieros, el auditor determinará también el nivel o los niveles de importancia relativa a aplicar a dichos tipos concretos de transacciones, saldos contables o información a revelar (Ref.: Apartados A2-A11)
11. El auditor determinará la importancia relativa para la ejecución del trabajo con el fin de valorar los riesgos de incorrección material y de determinar la naturaleza, el momento de realización y la extensión de los procedimientos posteriores de auditoría. (Ref.: Apartado A12)

Revisión a medida que la auditoría avanza

12. El auditor revisará la importancia relativa para los estados financieros en su conjunto (y, en su caso, el nivel o los niveles de importancia relativa para determinados tipos de transacciones concretas, saldos contables o información a revelar) en el caso de que disponga, durante la realización de la auditoría, de información que de haberla tenido inicialmente le hubiera llevado a determinar una cifra (o cifras) diferente. (Ref.: Apartado A13)
13. Si el auditor concluye que es adecuada una importancia relativa inferior a la determinada inicialmente para los estados financieros en su conjunto (y, en su caso, el nivel o niveles de importancia relativa para determinados tipos de transacciones, saldos contables o información a revelar), determinará si es necesario revisar la importancia relativa para la ejecución del trabajo, y si la naturaleza, el momento de realización y la extensión de los procedimientos de auditoría posteriores inicialmente establecidos siguen siendo adecuados.

Documentación

14. El auditor incluirá en la documentación de auditoría las siguientes cifras y los factores tenidos en cuenta para su determinación⁴.
 - (a) importancia relativa para los estados financieros en su conjunto (véase el apartado 10);
 - (b) cuando resulte aplicable, el nivel o niveles de importancia relativa para determinados tipos de transacciones, saldos contables o información a revelar (véase el apartado 10)
 - (c) importancia relativa para la ejecución del trabajo (véase el apartado 11); y
 - (d) cualquier revisión de las cifras establecidas en (a)–(c) a medida que la auditoría avanza (Véanse los apartados 12-13).

Guía de aplicación y otras anotaciones explicativas

Importancia relativa y riesgo de auditoría (Ref.: Apartado 5)

⁴ NIA-ES-SP 1230, “Documentación de auditoría”, apartados 8-11 y apartado A6.

- A1. En la realización de una auditoría de estados financieros, los objetivos globales del auditor consisten en obtener una seguridad razonable de que dichos estados financieros en su conjunto están libres de incorrecciones materiales, debidas a fraude o error, permitiendo al auditor, por tanto, expresar una opinión sobre si los estados financieros están preparados, en todos los aspectos materiales, de conformidad con un marco de información financiera aplicable; e informar sobre los estados financieros, y realizar las comunicaciones que establecen las NIA-ES-SP, de conformidad con los hallazgos del auditor⁵. El auditor alcanza una seguridad razonable mediante la obtención de evidencia de auditoría suficiente y adecuada para reducir el riesgo de auditoría a un nivel aceptablemente bajo⁶. El riesgo de auditoría es el riesgo de que el auditor exprese una opinión de auditoría inadecuada cuando los estados financieros contienen incorrecciones materiales. El riesgo de auditoría es función del riesgo de incorrección material y del riesgo de detección⁷. La importancia relativa y el riesgo de auditoría se tienen en cuenta a lo largo de la auditoría, en especial al:
- (a) identificar y valorar los riesgos de incorrección material⁸;
 - (b) determinar la naturaleza, el momento de realización y la extensión de los procedimientos de auditoría⁹ posteriores;
 - (c) evaluar el efecto de las incorrecciones no corregidas¹⁰, en su caso, sobre los estados financieros y en la formación de la opinión a expresar en el informe de auditoría¹¹.

Determinación de la importancia relativa para los estados financieros y de la importancia relativa para la ejecución del trabajo, al planificar la auditoría

Consideraciones específicas para entidades del Sector Público (Ref.: Apartado 10)

A2.

En el caso de una entidad del Sector Público, los legisladores y las autoridades reguladoras son a menudo los principales usuarios de sus cuentas anuales. Además, las cuentas anuales pueden utilizarse para tomar decisiones distintas de las económicas. La determinación de la importancia relativa para los estados financieros en su conjunto y, en su caso, el nivel o los niveles de importancia relativa para determinados tipos de transacciones, saldos contables o información a revelar en la auditoría de los estados financieros de una entidad del Sector Público se ve, por lo tanto, influenciada por las disposiciones legales o reglamentarias o incluso consideraciones de índole política. Particularmente importantes pueden ser informaciones referidas a programas presupuestarios, aspectos relacionados con actividades subvencionables, política de selección de personal y configuración de sus regulaciones retributivas y de desempeño, actividades derivadas de la contratación pública, de la configuración de ingresos públicos, etc., que pueden tener una importancia relativa cualitativa o una disminución de la importancia relativa cuantitativa.

Utilización de referencias a efectos de determinar la importancia relativa para los estados financieros en su conjunto (Ref.: Apartado 10)

⁵ NIA-ES-SP 1200, "Objetivos globales del auditor público y realización de la auditoría de conformidad con las Normas Internacionales de Auditoría adaptadas para su aplicación al Sector Público Español", apartado 11.

⁶ NIA-ES-SP 1200, apartado 17.

⁷ NIA-ES-SP 1200, apartado 13(c).

⁸ NIA-ES-SP 1315, "Identificación y valoración de los riesgos de incorrección material mediante el conocimiento de la entidad y de su entorno".

⁹ NIA-ES-SP 1330, "Respuestas del auditor a los riesgos valorados".

¹⁰ NIA-ES-SP 1450.

¹¹ NIA-ES-SP 1700 R, "Formación de la opinión y emisión del informe de auditoría sobre los estados financieros".

- A3. La determinación de la importancia relativa implica la aplicación del juicio profesional del auditor. A menudo se aplica un porcentaje a una referencia elegida, como punto de partida para determinar la importancia relativa para los estados financieros en su conjunto. Entre los factores que pueden afectar a la identificación de una referencia adecuada están:
- los elementos de los estados financieros (por ejemplo, activos, pasivos, patrimonio neto, ingresos, gastos);
 - si hay partidas en las que tiende a centrarse la atención de los usuarios de los estados financieros de una determinada entidad (por ejemplo, para evaluar los resultados los usuarios pueden tender a centrarse en el beneficio, en los ingresos o en los activos netos);
 - la naturaleza de la entidad, el punto de su ciclo vital en el que se encuentra, así como el entorno sectorial y económico en el que opera;
 - la estructura de propiedad de la entidad y la forma en la que se financia (por ejemplo, si una entidad se financia sólo mediante deuda en lugar de patrimonio, los usuarios pueden prestar mayor atención a los activos, y a los derechos sobre estos, que a los beneficios de la entidad); y
 - la relativa volatilidad de la referencia.
- A4. Como ejemplos de referencias que pueden resultar adecuadas, dependiendo de las circunstancias de la entidad, se incluyen las categorías de los resultados que figuran en los estados financieros, tales como el beneficio antes de impuestos, los ingresos ordinarios totales, el margen bruto y los gastos totales, así como el patrimonio neto total o el activo neto. El beneficio antes de impuestos de las operaciones continuadas se utiliza a menudo para entidades con fines de lucro. Cuando el beneficio antes de impuestos de las operaciones continuadas es volátil, pueden ser adecuadas otras referencias, tales como el margen bruto o los ingresos ordinarios totales.
- A5. En relación con la referencia elegida, los datos financieros relevantes por lo general incluyen los resultados y las situaciones financieras de periodos anteriores, los resultados y la situación financiera hasta la fecha, así como los presupuestos y los pronósticos para el periodo actual, ajustados para tener en cuenta tanto cambios significativos en las circunstancias de la entidad (por ejemplo, una adquisición de un negocio significativo) como cambios relevantes en las condiciones del entorno económico o sectorial en el que la entidad opera. Por ejemplo, cuando para una determinada entidad, la importancia relativa para los estados financieros en su conjunto se determina, como punto de partida, sobre la base de un porcentaje del beneficio antes de impuestos de las operaciones continuadas, si concurren circunstancias que dan lugar a una reducción o aumento excepcional de dicho beneficio, el auditor puede llegar a la conclusión de que para calcular la importancia relativa para los estados financieros en su conjunto es más adecuado utilizar una cifra normalizada de beneficio antes de impuestos de las operaciones continuadas, basada en resultados pasados.
- A6. La importancia relativa se refiere a los estados financieros sobre los que el auditor emite su informe. En el caso de que los estados financieros se preparen para un periodo superior o inferior a doce meses, como puede ser el caso de una entidad de nueva creación o cuando hay un cambio en el período de información financiera, la importancia relativa se refiere a los estados financieros preparados para dicho periodo.
- A7. La determinación de un porcentaje a aplicar a una referencia elegida implica la aplicación del juicio profesional. Existe una relación entre el porcentaje y la referencia elegida, de tal modo que un porcentaje aplicado al beneficio antes de impuestos de las operaciones continuadas será por lo general mayor que el porcentaje que se aplique a los ingresos ordinarios totales. Por ejemplo, el auditor puede considerar que el cinco por ciento del beneficio antes de impuestos de las operaciones continuadas es adecuado para una entidad con fines de lucro en un sector industrial, mientras que puede considerar que el uno por ciento de los ingresos ordinarios totales o de los

gastos totales es apropiado para una entidad sin fines de lucro. Sin embargo, según las circunstancias, pueden considerarse adecuados porcentajes mayores o menores.

Consideraciones específicas para entidades de pequeña dimensión

A8. *Apartado suprimido por adaptación al Sector Público*

Consideraciones específicas para entidades del Sector Público

A9.

En la auditoría de una entidad del Sector Público, el coste total o el coste neto (gastos menos ingresos o pagos menos cobros) pueden ser referencias adecuadas para las actividades por programas. Cuando una entidad del Sector Público custodia activos públicos, los activos pueden ser una referencia adecuada. Especialmente relevante puede resultar el parámetro de obligaciones reconocidas o el de gastos liquidados como base de la materialidad en entidades que han de ejecutar presupuestos limitativos

Nivel o niveles de importancia relativa para determinados tipos de transacciones, saldos contables o información a revelar (Ref.: Apartado 10)

A10. Los factores que pueden indicar la existencia de uno o más tipos determinados de transacciones, saldos contables o información a revelar, que, en caso de que contengan incorrecciones por importes inferiores a la importancia relativa para los estados financieros en su conjunto, quepa razonablemente prever que influyan en las decisiones económicas que los usuarios toman basándose en los estados financieros, son entre otros los siguientes:

- Si las disposiciones legales o reglamentarias o el marco de información financiera aplicable afectan a las expectativas de los usuarios respecto a la medición o revelación de determinadas partidas (por ejemplo, transacciones con partes vinculadas y la remuneración de la dirección y de los responsables del gobierno de la entidad).
- La revelación de información clave relacionada con el sector en el que la entidad opera (por ejemplo, gastos de investigación y desarrollo en una sociedad farmacéutica).
- Si la atención se centra en un determinado aspecto de la actividad de la entidad que se revela por separado en los estados financieros (por ejemplo, un negocio adquirido recientemente).

A11. Al considerar si, en las circunstancias específicas de la entidad, existen dichos tipos de transacciones, saldos contables o información a revelar en los estados financieros, puede ser útil para el auditor conocer las opiniones y expectativas tanto de los responsables del gobierno de la entidad como de la dirección.

Importancia relativa para la ejecución del trabajo (Ref.: Apartado 11)

A12. La planificación de la auditoría únicamente para detectar incorrecciones individualmente materiales, pasa por alto el hecho de que la suma de las incorrecciones inmateriales individualmente consideradas puede conducir a que los estados financieros contengan incorrecciones materiales, y no deja margen para posibles incorrecciones no detectadas. La importancia relativa para la ejecución del trabajo (que, de acuerdo con su definición, viene constituida por una o varias cifras) se fija para reducir a un nivel adecuadamente bajo la probabilidad de que la suma de las incorrecciones no corregidas y no detectadas en los estados financieros supere la importancia relativa determinada para los estados financieros en su conjunto. De igual modo, la importancia relativa para la ejecución del trabajo correspondiente a un nivel de importancia relativa establecido para determinados tipos de transacciones, saldos contables o información a revelar se determina a fin de reducir a un nivel adecuadamente bajo la probabilidad de que la suma de las incorrecciones no

corregidas y no detectadas en esos tipos determinados de transacciones, saldos contables o información a revelar supere el nivel de importancia relativa establecido para dichos tipos de transacciones, saldos contables o información a revelar. La determinación de la importancia relativa para la ejecución del trabajo no es un simple cálculo mecánico e implica la aplicación del juicio profesional. Se ve afectada por el conocimiento que el auditor tenga de la entidad, actualizado durante la aplicación de los procedimientos de valoración del riesgo, y por la naturaleza y extensión de las incorrecciones identificadas en auditorías anteriores y, en consecuencia, por las expectativas del auditor en relación con las incorrecciones en el período actual.

Revisión a medida que la auditoría avanza (Ref.: Apartado 12)

- A13. Puede resultar necesario revisar la importancia relativa para los estados financieros en su conjunto (y, en su caso, el nivel o niveles de importancia relativa establecidos para determinados tipos de transacciones, saldos contables o información a revelar) debido a un cambio de las circunstancias ocurrido durante la realización de la auditoría (por ejemplo, una decisión de liquidar la mayor parte de la actividad de la entidad), a nueva información, o a un cambio en el conocimiento que el auditor tuviera de la entidad y de sus operaciones como resultado de la aplicación de procedimientos posteriores de auditoría. Por ejemplo, si durante la realización de la auditoría parece probable que los resultados definitivos del período sean sustancialmente diferentes de aquellos que se previó para el cierre del período y que se utilizaron inicialmente en la determinación de la importancia relativa para los estados financieros en su conjunto, el auditor revisará dicha importancia relativa.

NOTA EXPLICATIVA DE LA NORMA INTERNACIONAL DE AUDITORÍA ADAPTADA PARA SU APLICACIÓN AL SECTOR PÚBLICO ESPAÑOL 1320

(NE 1320)

Advertencia Inicial: La lectura de esta Nota Explicativa no ha de sustituir el análisis profundo ni el obligado conocimiento de la NIA-ES-SP 1320 correspondiente por parte del auditor público. Asimismo, en esta Nota se incluyen aspectos referidos al Sector Público no recogidos expresamente en la NIA-ES-SP y las referencias, en su caso, a los puntos de adaptación incluidos en el cuerpo de la norma.

Esta NIA-ES-SP resulta aplicable en los trabajos de auditoría de cuentas realizados por los auditores públicos, teniendo en cuenta la Norma Técnica sobre evaluación de la importancia relativa en las auditorías de cuentas realizadas por la Intervención General de la Administración del Estado publicada mediante Resolución de la Intervención General de la Administración del Estado el 11 de abril de 2007.

En general, los auditores públicos disponen de normas técnicas específicas para el cálculo de la materialidad o la importancia relativa, las cuales podrán ser empleadas en la medida en que no contradigan a las NIA-ES-SP o, de haber contradicción, en aquellos puntos en los que no se produzca esta circunstancia. También puede ser admisible la contradicción en aquellos asuntos relevantes que tenga que ver con el funcionamiento y regulación específicos del Sector Público.

Consideraciones generales, objetivo, responsabilidades y requerimientos

La NIA-ES-SP 1320 se refiere al planteamiento de la materialidad en la planificación y en la ejecución del trabajo, mientras que la NIA-ES-SP 1450 aborda el análisis de los errores encontrados una vez que se ha realizado la auditoría. El concepto de materialidad es configurador de la definición de auditoría de cuentas que consta en el artículo 167 de la Ley 47/2003, de 26 de noviembre, General Presupuestaria, puesto que, en aplicación de la materialidad o importancia relativa, las revisiones de la información se hacen de forma selectiva de las cuentas tomadas en su conjunto, hito fundamental para definir una auditoría de cuentas.

Asimismo, el concepto de materialidad en la auditoría de cuentas es correspondiente con el principio de importancia relativa aplicable en la elaboración de la información financiera; sin embargo, en la auditoría ha tenido un desarrollo mayor la forma de determinar la materialidad e incluso se ha situado en el contexto decisorio del auditor y de su juicio profesional. Desde este punto de vista, la materialidad o importancia relativa presenta importantes componentes subjetivos, que el auditor ha de documentar convenientemente en sus papeles de trabajo.

A efectos explicativos conviene tener presente las siguientes definiciones recogidas en las NIA-ES-SP, que en síntesis serían:

- Se entiende por materialidad la cifra (o cifras) determinada por el auditor por debajo de la cual estarán las incorrecciones no corregidas o no detectadas en el conjunto de la información financiera. Estas posibles incorrecciones no serían determinantes para que un usuario general de dicha información (no un usuario con intereses especiales) cambiase su decisión sobre ella de haberse recogido las incorrecciones. Es decir, estas posibles incorrecciones, de existir, no influirían en la decisión tomada, la cual seguiría siendo la misma.
- Esta cifra puede no ser sólo conjunta, sino que puede establecerse también en el nivel de transacciones (saldos u omisión) cuando se describa un riesgo específico en ellas o sobre las que exista un interés concreto; por ejemplo, en el apartado A10 de esta NIA-ES-SP se hacen consideraciones sobre aspectos que pudieran tener especificidades en cuanto al riesgo y a la materialidad (cumplimiento de disposiciones legales, partes vinculadas, remuneraciones de órganos relevantes de la auditada u otra información sectorial importante, etc.)
- El cálculo concreto depende del criterio profesional del auditor, que en función de lo especificado en las NIA-ES-SP toma un porcentaje y lo aplica sobre un parámetro que considera representativo; por ejemplo, en el apartado A7 de esta NIA-ES-SP se recogen ejemplos de porcentaje sobre parámetros distintos, según el tipo de entidad auditada.
- El cálculo de la importancia relativa o materialidad no es algo inamovible, sino que se puede variar en la medida que avanza la auditoría.

Referencias al Sector Público en la NIA-ES-SP 1320

1.- La referencia en la introducción se produce como consecuencia de la aplicación de la Norma Técnica sobre evaluación de la importancia relativa en las auditorías de cuentas realizadas por la Intervención General de la Administración del Estado, aprobada mediante resolución de la IGAE de 11 de abril de 2007. Esta norma resultará aplicable en la planificación, en la ejecución del trabajo y en la emisión de su informe. Además, desarrolla una guía práctica que presenta un potencial aplicativo importante y un buen esfuerzo didáctico. Se considera que los beneficios de la aplicación de la norma indicada u otra que la sustituya, son lo suficientemente relevantes como para ser tenidos en cuenta y consiguen una deseable homogeneización en el tratamiento de los asuntos, que compensa los riesgos de pautar el criterio profesional como elemento flexible y de adaptación a las circunstancias, el cual sigue siendo primario e insustituible en esta materia. En relación con las Entidades Locales, el artículo 33 del Real Decreto 424/2017, de 28 de Abril, por el que se regula el régimen jurídico del control interno en las entidades del Sector Público Local, establece que las actuaciones de auditoría pública se someterán a las normas de auditoría del sector público aprobadas por la Intervención General de la Administración del Estado y a las normas técnicas que las desarrollen.

2.- Referencia en el apartado A2 a los posibles destinatarios específicos de la información financiera pública y, en correspondencia, a la consideración de una materialidad cualitativa o una disminución de la materialidad cuantitativa para asuntos relacionados con actividades, decisiones u operaciones que pueden tener un origen o sustento en el funcionamiento del carácter público. Esta previsión está recogida en los apartados 1.4, 4.1.2 regla octava y 4.2 de la citada Norma Técnica sobre evaluación de la importancia relativa.

3.- Referencia en el apartado A9 a otros posibles parámetros derivados de los presupuestos que pueden determinar o definir cuantitativamente la materialidad o la importancia relativa. Esta previsión está recogida en la referida Norma Técnica, en sus apartados 4.1.1, 4.1.2, reglas sexta y séptima.