

Consulta 1

Referente a la utilización por los auditores de cuentas de los parámetros orientativos incluidos en los Anexos de la Norma Técnica de Auditoría sobre el concepto de importancia relativa, publicada por Resolución de este Instituto de 14 de junio de 1999, en los trabajos de auditoría de las cuentas anuales formuladas conforme al nuevo Plan General de Contabilidad, aprobado por el Real Decreto 1514/2007, de 16 de noviembre (en adelante, nuevo PGC), al haberse producido una modificación sustancial en el marco contable en vigor, tanto en lo que se refiere al marco conceptual como en relación con la definición y contenido de algunas magnitudes contables y de epígrafes, partidas y agrupaciones de los modelos del Balance y Cuenta de Pérdidas y ganancias sobre los que vienen referenciados los citados parámetros en la Norma Técnica de Auditoría.

Respuesta

La Norma Técnica de Auditoría sobre el concepto de importancia relativa (en adelante, NTAIR) tiene por objeto establecer unos criterios y pautas de actuación que sirvan al auditor para determinar los niveles o cifras de importancia relativa que ha de utilizar a lo largo de su trabajo, tanto en la etapa de planificación como en la de ejecución y en la emisión de su informe.

En la NTAIR se parte de la base de que no pueden establecerse criterios rígidos y objetivos que permitan determinar para todos los trabajos y en cada una de las etapas qué es o no significativo, al tratarse de una cuestión que debe ser juzgada por el auditor en cada situación y a la luz de las circunstancias específicas concurrentes. Si bien, a este respecto, debe tenerse en cuenta que, en el ámbito de la actividad de auditoría de cuentas, la importancia relativa se define (apartado 2.5.16 de las Normas Técnicas de Auditoría) como *"la magnitud o naturaleza de un error (incluyendo una omisión) en la información financiera que, bien individualmente o en su conjunto, y a la luz de las circunstancias que le rodean, hace probable que el juicio de una persona razonable, que confía en la información, se hubiera visto influenciado o su decisión afectada como consecuencia del error u omisión"*.

En todo caso, la NTAIR establece la obligación de que el auditor desarrolle y documente en sus papeles de trabajo el proceso de determinación de los niveles o cifras de importancia relativa a lo largo del desarrollo del trabajo de auditoría, que vendrá referenciado a diferentes parámetros, tales como: resultados de actividades ordinarias, gastos o ingresos de explotación, volumen de negocio, fondos propios, total de activos, activo o pasivo circulante, etc. Asimismo, en el Anexo de la NTAIR, se incluyen unos parámetros que, como guías y a título orientativo, y sin perjuicio del juicio profesional del auditor antes mencionado, pueden ayudar a éste en la determinación de las cifras de importancia relativa, únicamente a efectos de la emisión del informe de auditoría.

El nuevo Plan General de Contabilidad, aprobado por Real Decreto 1514/2007, de 16 de noviembre, modifica de forma sustancial el marco contable en vigor, tanto en lo que se refiere a normas de registro y valoración como a la definición y contenido de algunas magnitudes contables, epígrafes, partidas y agrupaciones de los modelos de Balance y Cuenta de Pérdidas y Ganancias a los que se hace referencia en el Anexo de la NTAIR.

Por tanto, se plantea la duda de si, en la determinación de las cifras de importancia relativa, a efectos de emisión del informe, en los trabajos de auditoría de cuentas anuales formuladas con el nuevo PGC, debe partirse de la estructura y parámetros en que se encuentran formuladas las cuentas anuales o si el auditor tendría que realizar una reclasificación de dichas cuentas anuales al objeto de que los parámetros modificados por el nuevo PGC fuesen equiparables a los definidos en el Anexo de la Norma Técnica.

Debe tenerse en cuenta a este respecto que las empresas en la formulación de sus cuentas anuales deben aplicar los principios y normas contables establecidos en el nuevo PGC, entre los que se encuentran los criterios y normas de clasificación y presentación de las cuentas anuales, y que, por consiguiente, las empresas organizan sus libros y registros contables conforme a la estructura de los estados contables que deben presentar según lo exigido por la normativa contable que le resulta de aplicación. Por tanto, una reclasificación por el auditor de las cuentas anuales a estos efectos, además de la complejidad de su realización, que pudiera dar lugar a confusión y falta de homogeneidad, resultaría por otra parte incoherente puesto que en el desarrollo del trabajo de auditoría el auditor tendría que utilizar una estructura y clasificación de los estados contables a auditar distinta a como éstos se encuentran formulados.

En consecuencia, este Instituto entiende que en el procedimiento de determinación de las cifras de importancia relativa a lo largo de todo el trabajo de auditoría y en la emisión del informe el auditor debería tener en cuenta la clasificación de agrupaciones, epígrafes y partidas en que se encuentran formuladas las cuentas anuales (es decir, las del nuevo PGC), careciendo de sentido, por los motivos indicados anteriormente, que el auditor fije las cifras de importancia relativa a efectos de la planificación de su trabajo y de la emisión del informe conforme a parámetros basados en magnitudes contables no vigentes por el sólo hecho de que se encuentren incluidos en el Anexo de la Norma Técnica, máxime cuando el contenido de dicho Anexo es únicamente orientativo. En este sentido, el auditor en la determinación de las cifras de importancia relativa deberá seguir lo establecido en la NTAIR, que en su parte sustantiva continúa plenamente vigente, si bien determinados conceptos o importes base incluidos en el Anexo no podrán aplicarse en la forma prevista al haberse modificado tanto su denominación como su contenido. En todo caso, todo el procedimiento seguido en la determinación de las cifras de importancia relativa debe ser razonable y coherente y quedar debidamente documentado, dejando la correspondiente evidencia de ello en los papeles de trabajo del auditor.

Por último, en la fijación de los parámetros afectados por la modificación normativa y hasta tanto se apruebe una modificación de la Norma Técnica de Auditoría en este sentido, el auditor deberá tener en cuenta los fundamentos que subyacen en el Anexo de la NTAIR, de tal forma que se utilicen como importes-base los epígrafes y agrupaciones que se consideren más apropiadas en cada circunstancia, para llegar, mediante la aplicación de un porcentaje adecuado, a

unas cifras de importancia relativa que resulten razonables y coherentes con todas las circunstancias concurrentes en el trabajo de auditoría de las cuentas anuales auditadas. Así, por ejemplo, en lugar del "Resultado de actividades Ordinarias" que figura en el Anexo de la Norma Técnica podría utilizarse el "Resultado de operaciones continuadas antes de impuestos", que es aquel que por su naturaleza puede asemejarse más al anterior, y aplicar un porcentaje que diese como resultado una cifra de importancia relativa que fuese razonable y coherente en el contexto de las cuentas anuales auditadas, debiendo tener siempre presente el concepto de importancia relativa en el ámbito de la auditoría de cuentas antes mencionado.