

SECCIÓN AU 320

LA IMPORTANCIA RELATIVA AL PLANIFICAR Y EFECTUAR UNA AUDITORÍA

CONTENIDO

	Párrafos
Introducción	
Alcance de esta Sección	1
La importancia relativa dentro del contexto de una auditoría	2-6
Fecha de vigencia	7
Objetivo	8
Definición	9
Requerimientos	
Determinar la importancia relativa y la <i>importancia relativa para la ejecución del trabajo</i> , cuándo se planifique la auditoría	10-11
Modificaciones al avanzar la auditoría	12-13
Documentación	14
Guía de aplicación y otro material explicativo	
La importancia relativa dentro del contexto de una auditoría	A1-A2
Definición	A3
Determinar la importancia relativa y la <i>importancia relativa para la ejecución del trabajo</i> , cuándo se planifique la auditoría	A4-A15
Modificaciones al avanzar la auditoría	A16-A17

SECCIÓN AU 320

LA IMPORTANCIA RELATIVA AL PLANIFICAR Y EFECTUAR UNA AUDITORÍA

Introducción

Alcance de esta Sección

1. Esta Sección trata la responsabilidad del auditor de aplicar el concepto de importancia relativa al planificar y efectuar una auditoría de estados financieros. La Sección AU 450, *Evaluación de Representaciones Incorrectas Identificadas Durante una Auditoría*, explica como la importancia relativa es aplicada al evaluar el efecto de representaciones incorrectas identificadas en la auditoría y el efecto de representaciones incorrectas no corregidas, si las hubieren, sobre los estados financieros.

La importancia relativa dentro del contexto de una auditoría

2. Los marcos de preparación y presentación de información financiera a menudo analizan el concepto de importancia relativa dentro del contexto de la preparación y presentación de estados financieros. Aún, cuándo los marcos de preparación y presentación de información financiera puedan analizar la importancia relativa en diferentes términos, en general explican que:
 - Las representaciones incorrectas, incluyendo las omisiones, se considera que tienen importancia relativa si, existe una probabilidad sustancial que, tanto individualmente como en su sumatoria, que influirán el juicio realizado por un usuario razonable a base de los estados financieros.
 - Los juicios respecto a lo que es la importancia relativa, son efectuados tomando en consideración las circunstancias circundantes y son afectados por el tamaño o por la naturaleza de una representación incorrecta, o por una combinación de ambos.
 - Los juicios sobre la importancia relativa implican consideraciones tanto cualitativas como cuantitativas.
 - Los juicios respecto a asuntos que tienen importancia relativa para los usuarios de los estados financieros se basan en la consideración de las necesidades comunes de información financiera de los usuarios como un grupo. El posible efecto de las representaciones incorrectas sobre usuarios individuales, cuyas necesidades varían ampliamente, no se considera.
3. Tal tipo de análisis respecto a la importancia relativa proporciona un marco de referencia para el auditor para determinar la importancia relativa para la auditoría.

Si el marco de preparación y presentación de información financiera aplicable no incluye un análisis del concepto de importancia relativa, las características mencionadas en el párrafo 2, proporcionan al auditor tal marco de referencia.

4. La determinación del auditor de la importancia relativa es un asunto de juicio profesional y está afectado por la percepción del auditor de las necesidades de información financiera de los usuarios de los estados financieros. Para propósitos de determinar la importancia relativa el auditor puede suponer que los usuarios razonablemente:
 - a. Tienen un conocimiento razonable de actividades de negocios y económicas y de contabilidad y una disposición para estudiar con razonable diligencia la información en los estados financieros;
 - b. Entienden que los estados financieros son preparados, presentados y auditados en relación con niveles de importancia relativa;
 - c. Reconocen las incertidumbres inherentes en la medición de los montos a base de estimaciones, juicios y la consideración de hechos futuros, y;
 - d. Realizan juicios razonables a base de la información de los estados financieros.
5. El concepto de importancia relativa es aplicado por el auditor tanto en la planificación como al efectuar la auditoría, al evaluar el efecto de representaciones incorrectas identificadas en la auditoría y el efecto de representaciones incorrectas no corregidas, si las hubiere, sobre los estados financieros y para formarse su opinión en el informe del auditor. (Ver párrafo A2)
6. Al planificar la auditoría, el auditor efectúa juicios respecto de las representaciones incorrectas que se considerarán de importancia relativa. Estos juicios proporcionan una base para:
 - a. Determinar la naturaleza y el alcance de los procedimientos de evaluación de riesgos;
 - b. Identificar y evaluar los riesgos de representaciones incorrectas significativas, y;
 - c. Determinar la naturaleza, oportunidad y alcance de procedimientos de auditoría posteriores.

La importancia relativa determinada al planificar la auditoría no determina necesariamente un monto debajo del cual las representaciones incorrectas no corregidas, tanto individualmente como en su sumatoria, siempre serán evaluadas como no significativas. Las circunstancias relacionadas con algunas representaciones incorrectas pueden hacer que el auditor las evalúe como

significativas aún, cuándo estén por debajo del cual los niveles de importancia relativa. No es práctico diseñar procedimientos de auditoría para detectar todas las representaciones incorrectas que podrían tener importancia relativa meramente debido a su naturaleza (o sea, por consideraciones cualitativas). Sin embargo, la consideración de la naturaleza de las representaciones incorrectas potenciales en las revelaciones es pertinente al diseñar procedimientos de auditoría para tratar riesgos de representaciones incorrectas significativas.⁽¹⁾ Adicionalmente, cuando se evalúa el efecto sobre los estados financieros de todas las representaciones incorrectas no corregidas, el auditor considera no sólo el tamaño sino también la naturaleza de las representaciones incorrectas no corregidas y las circunstancias particulares de su ocurrencia.⁽²⁾ (Ver párrafo A1)

Fecha de vigencia

7. Esta Sección tiene vigencia para auditorías de estados financieros por los períodos terminados el o con posterioridad al 31 de diciembre de 2023.

Objetivo

8. El objetivo del auditor es el de aplicar apropiadamente el concepto de importancia relativa al planificar y efectuar la auditoría.

Definición

9. Para los propósitos de las Normas de Auditoría Generalmente Aceptadas (NAGAs), el siguiente término tiene el siguiente significado:

Importancia relativa para la ejecución del trabajo. El monto o los montos establecidos por el auditor, por debajo de la importancia relativa para los estados financieros tomados como un todo, para reducir a un apropiado bajo nivel la probabilidad que la suma de las representaciones incorrectas no corregidas y las representaciones incorrectas no detectadas, excedan la importancia relativa para los estados financieros tomados como un todo. Si fuere aplicable, la *importancia relativa para la ejecución del trabajo* también se refiere al monto o montos establecidos por el auditor por debajo del nivel de importancia relativa o niveles de clases de transacciones, saldos de cuentas o revelaciones particulares. La *importancia relativa para la ejecución del trabajo* debe considerarse distinta a una representación incorrecta tolerable. (Ver párrafo A3)

⁽¹⁾ Ver párrafos A141 al A142 de la Sección AU 315, *Entendimiento de la Entidad y de su Entorno y Evaluar los Riesgos de Representaciones Incorrectas Significativas*.

⁽²⁾ Ver párrafo A23 de la Sección AU 450, *Evaluación de Representaciones Incorrectas Identificadas Durante una Auditoría*.

Requerimientos

Determinar la importancia relativa y la *importancia relativa para la ejecución del trabajo*, cuando se planifique la auditoría

10. Al establecer la estrategia general de auditoría, el auditor debiera determinar la importancia relativa para los estados financieros tomados como un todo. Si, en las circunstancias específicas de la entidad, existen una o más clases de transacciones, saldos de cuentas, o revelaciones particulares para los cuales existe una probabilidad sustancial que representaciones incorrectas por montos menores que la importancia relativa de los estados financieros tomados como un todo, influirán en el juicio realizado por un usuario razonable a base de los estados financieros, el auditor también debiera determinar el nivel o los niveles de importancia relativa a ser aplicados a esas clases de transacciones, saldos de cuentas o revelaciones particulares. (Ver párrafos A4-A14)
11. El auditor debiera determinar la *importancia relativa para la ejecución del trabajo*, con el propósito de evaluar los riesgos de representaciones incorrectas significativas y determinar la naturaleza, oportunidad y alcance de procedimientos de auditoría posteriores. (Ver párrafo A15)

Modificaciones al avanzar la auditoría

12. El auditor debiera modificar la importancia relativa para los estados financieros tomados como un todo (y, si fuere aplicable, el o los niveles de importancia relativa para clases de transacciones, saldos de cuentas, o revelaciones particulares), en el caso que llegue a su conocimiento información durante la auditoría que habría resultado que el auditor determinara inicialmente un monto o montos distinto(s). (Ver párrafos A16-A17)
13. Si el auditor concluye que es apropiado una menor importancia relativa que la inicialmente determinada para los estados financieros tomados como un todo (y, si fuere aplicable, a nivel o niveles de importancia relativa para clases de transacciones, saldos de cuentas, o revelaciones particulares), el auditor debiera determinar si es necesario modificar la *importancia relativa para la ejecución del trabajo* y si continúan siendo apropiados la naturaleza, oportunidad y alcance de los procedimientos de auditoría posteriores.

Documentación

14. El auditor debiera incluir en la documentación de auditoría los siguientes montos y los factores que se consideraron en su determinación:⁽³⁾
 - a. La importancia relativa en relación a los estados financieros tomados como un todo. (Ver párrafo 10)

⁽³⁾ Ver párrafos 8-12 y A8 de la Sección AU 230, *Documentación de Auditoría*.

- b.* Si fuere aplicable, el nivel o niveles de importancia relativa para clases de transacciones, saldos de cuentas, o revelaciones particulares. (Ver párrafo 10)
- c.* la importancia relativa para la ejecución del trabajo. (Ver párrafo 11)
- d.* cualquier modificación de las letras *(a)-(c)* anteriores mientras avanza la auditoría. (Ver párrafos 12-13)

Guía de aplicación y otro material explicativo

La importancia relativa dentro del contexto de una auditoría (Ver párrafo 6)

A1. Identificar y evaluar los riesgos de representaciones incorrectas de importancia relativa⁽⁴⁾ involucra la utilización de juicio profesional para identificar esas clases de transacciones, saldos de cuentas y revelaciones, incluyendo revelaciones cualitativas, cuya representación incorrecta podría ser de importancia relativa (generalmente una representación incorrecta se considera significativa si, individualmente o en su sumatoria, influirían en el juicio realizado por un usuario razonable a base de los estados financieros). Cuando se considera si las representaciones incorrectas en revelaciones cualitativas podrían ser de importancia relativa, el auditor podría identificar factores pertinentes tales como los siguientes:

- Las circunstancias de la entidad durante el periodo. (Por ejemplo, la entidad puede haber efectuado una combinación de negocios significativa durante el período).
- El marco de preparación y presentación de información financiera aplicable, incluyendo los cambios en dicho marco. (Por ejemplo, una nueva norma del marco de preparación y presentación de información financiera aplicable puede requerir nuevas revelaciones cualitativas que sean significativas para la entidad.)
- Las revelaciones cualitativas que sean importantes para los usuarios de los estados financieros debido a la naturaleza de una entidad. (Por ejemplo, las revelaciones sobre el riesgo de liquidez pueden ser importantes para usuarios de los estados financieros sobre un instrumento financiero).

Importancia relativa y riesgo de auditoría (Ver párrafo 5.)

A2. Al efectuar una auditoría de estados financieros, los objetivos generales del auditor son obtener una seguridad razonable respecto a si los estados financieros tomados como un todo no tienen representaciones incorrectas significativas, ya sea debido a fraude o error, permitiendo así que el auditor exprese una opinión respecto a si los estados financieros están preparados, en todos sus aspectos significativos, de acuerdo con un marco de preparación y presentación de información financiera aplicable y que informe sobre los estados financieros y comunique, como lo requieren las NAGAs, de acuerdo con los hallazgos del auditor.⁽⁵⁾ El auditor obtiene

⁽⁴⁾ Ver El párrafo 26 de la Sección AU 315, requiere que el auditor identifique y evalúe el riesgo de representación incorrecta significativa a nivel de los estados financieros y afirmaciones.

⁽⁵⁾ Ver párrafo 12 de la Sección AU 200, *Objetivos Generales del Auditor Independiente y Efectuar una Auditoría de Acuerdo con Normas de Auditoría Generalmente Aceptadas*.

una seguridad razonable mediante la obtención de suficiente y apropiada evidencia de auditoría para reducir el riesgo de auditoría a un nivel aceptablemente bajo.⁽⁶⁾ El *riesgo de auditoría*, es el riesgo que el auditor exprese una opinión no apropiada cuando los estados financieros están representados incorrectamente en forma significativa. El riesgo de auditoría es una función de los riesgos de representaciones incorrectas significativas y del riesgo de detección.⁽⁷⁾ La importancia relativa y el riesgo de auditoría son considerados a través de toda la auditoría, particularmente al:

- a. determinar la naturaleza y alcance de los procedimientos de evaluación de riesgos a ser efectuados;
- b. identificar y evaluar los riesgos de representaciones incorrectas significativas;⁽⁸⁾
- c. determinar la naturaleza, oportunidad y alcance de los procedimientos de auditoría posteriores,⁽⁹⁾ y;
- d. evaluar el efecto de representaciones incorrectas no corregidas, si las hubieren, sobre los estados financieros⁽¹⁰⁾ y al formarse la opinión en el informe del auditor.

Definición (Ver párrafo 9)

A3. Una *representación incorrecta tolerable* es la aplicación de la *importancia relativa para la ejecución del trabajo* a un procedimiento de muestreo en particular. La Sección AU 530, *Muestreo en Auditoría*,⁽¹¹⁾ define y proporciona guías adicionales en relación con el concepto de representación incorrecta tolerable.

⁽⁶⁾ Ver párrafo 19 de la Sección AU 200, *Objetivos Generales del Auditor Independiente y Efectuar una Auditoría de Acuerdo con Normas de Auditoría Generalmente Aceptadas*.

⁽⁷⁾ Ver párrafo 14 de la Sección AU 200, *Objetivos Generales del Auditor Independiente y Efectuar una Auditoría de Acuerdo con Normas de Auditoría Generalmente Aceptadas*.

⁽⁸⁾ Ver Sección AU 315, *Entendimiento de la Entidad y de su Entorno y Evaluar los Riesgos de Representaciones Incorrectas Significativas*.

⁽⁹⁾ Ver Sección AU 330, *Efectuar Procedimientos de Auditoría en Respuesta a Riesgos Evaluados y Evaluar la Evidencia de Auditoría Obtenida*.

⁽¹⁰⁾ Ver párrafo 11 de la Sección AU 450, *Evaluación de Representaciones Incorrectas Identificadas Durante una Auditoría*.

⁽¹¹⁾ Ver párrafo A6 de la Sección AU 530, *Muestreo en Auditoría*.

Determinar la importancia relativa y la *importancia relativa para la ejecución del trabajo*, cuando se planifique la auditoría

Consideraciones específicas para entidades gubernamentales (Ver párrafo 10)

- A4.** En el caso de una entidad gubernamental, los principales usuarios de los estados financieros son a menudo los legisladores y los reguladores. Además, los estados financieros pueden ser utilizados para tomar decisiones distintas a decisiones económicas. La determinación de la importancia relativa para los estados financieros tomados como un todo (y, si fuere aplicable, el nivel o niveles de importancia relativa para clases de transacciones, saldos de cuentas, o revelaciones particulares), en una auditoría de estados financieros de una entidad gubernamental, por lo tanto, puede estar influenciada por ley o regulación.
- A5.** Para la mayoría de los gobiernos estatales o locales, el marco de preparación y presentación de información financiera aplicable de la entidad está basado en múltiples unidades informantes y generalmente el auditor expresa o se abstiene de expresar una opinión sobre los estados financieros de una entidad gubernamental tomados como un todo proporcionando opiniones o abstenciones de opinión para cada unidad sobre la cual se informa. O sea, el marco de preparación y presentación de información financiera aplicable de una entidad gubernamental estatal o local requiere la presentación de estados financieros para sus diversas actividades en diversas unidades informantes. En consecuencia, una unidad informante, o la suma de unidades informantes de la entidad gubernamental, representa una entidad sobre la cual opinar para el auditor. Por lo tanto, en estos casos, la importancia relativa se establece para cada unidad sobre la cual se informa.

Uso de puntos de referencia para determinar la importancia relativa para los estados financieros como un todo (Ver párrafo 10)

- A6.** Determinar la importancia relativa implica aplicar el juicio profesional. A menudo, un porcentaje es aplicado a un punto de referencia elegido, como un punto de partida para determinar la importancia relativa para los estados financieros tomados como un todo. Los factores que pueden afectar a la identificación de un punto de referencia apropiado, incluyen los siguientes:
- Los elementos de los estados financieros (por ejemplo, activos, pasivos patrimonio, ingresos o gastos).
 - Si existen partidas en las cuales la atención de los usuarios de los estados financieros de la entidad en particular tiende a estar enfocada (por ejemplo, para el propósito de evaluar el desempeño financiero, los usuarios pueden tender a enfocar su atención en la utilidad, ingresos o activos netos).
 - La naturaleza de la entidad, donde se encuentra la entidad en su ciclo de vida y la industria y el entorno económico en los cuales opera la entidad.

- La estructura de propiedad de la entidad y la manera en que está financiada (por ejemplo, si una entidad solo es financiada por deuda en vez de patrimonio, los usuarios pueden dar más énfasis a los activos y los derechos sobre éstos, en lugar de las utilidades acumuladas de la entidad).
 - La relativa volatilidad del punto de referencia.
- A7.** Ejemplos de puntos de referencia que pueden ser apropiados, dependiendo de las circunstancias de la entidad, incluyen categorías de ingresos informados, tales como utilidad antes de impuesto, ingresos totales, utilidad bruta y gastos totales, patrimonio total o el valor de los activos netos. La utilidad antes de impuesto proveniente de operaciones continuas es a menudo utilizada para las entidades orientadas a fines de lucro. Cuando la utilidad de operaciones continuas antes de impuesto es volátil, otros puntos de referencia pueden ser más apropiados, tales como la utilidad bruta o el total de ingresos.
- A8.** En relación con el punto de referencia elegido, normalmente la información financiera pertinente incluye los resultados y las situaciones financieras de períodos anteriores, los resultados y situación financiera por el año a la fecha, presupuestos, o pronósticos para el período actual, ajustados por cambios significativos en las circunstancias de la entidad (por ejemplo, una adquisición de un negocio importante) y cambios importantes de las condiciones en la industria o en el entorno económico en el cual opera la entidad. Cuando, por ejemplo, como un punto de partida, la importancia relativa para los estados financieros tomados como un todo es determinada para una entidad en particular, a base de un porcentaje de la utilidad de operaciones continuas antes de impuesto, las circunstancias que originen una disminución o un aumento significativo en tal utilidad pueden hacer que el auditor concluya que la importancia relativa para los estados financieros tomados como un todo sea determinada en forma más apropiada utilizando una utilidad de operaciones continuas antes de impuesto excluyendo tales efectos y más bien basada en resultados anteriores.
- A9.** La importancia relativa está referida a los estados financieros que están siendo auditados. Cuando los estados financieros son preparados y presentados para un período financiero sobre el cual se informa que sea mayor o menor a 12 meses, tal como puede ser el caso de una entidad nueva o en el caso de un cambio en el período financiero sobre el cual se informa, la importancia relativa se refiere a los estados financieros preparados y presentados para ese período financiero sobre el cual se informa.
- A10.** Determinar un porcentaje a ser aplicado a un punto de referencia elegido implica aplicar el juicio profesional. Existe una relación entre el porcentaje y el punto de referencia elegido, de manera que un porcentaje aplicado a la utilidad de operaciones continuas antes de impuestos normalmente será mayor que un porcentaje aplicado al total de ingresos. Por ejemplo, el auditor puede considerar un

porcentaje de la utilidad de operaciones continuas antes de impuesto como apropiada para una entidad que persigue fines de lucro en la industria fabril.^(*)

Consideraciones específicas para entidades más pequeñas, menos complejas

A11. Cuando la utilidad de operaciones continuas antes de impuesto de una entidad es consistentemente uniforme, que podría ser el caso de un negocio administrado por su dueño en el cual el dueño retira gran parte de la utilidad antes de impuestos en la forma de remuneración, un punto de referencia, tal como la utilidad antes de remuneración e impuesto, puede ser más pertinente.

Consideraciones específicas para entidades gubernamentales

A12. En una auditoría de una entidad gubernamental, el costo total o costo neto (gastos menos ingresos o desembolsos menos cobranzas) pueden ser puntos de referencias apropiados en el caso de actividades de un programa. Cuando una entidad gubernamental tiene la custodia de activos públicos, los activos pueden ser un punto de referencia apropiado.

Nivel o niveles de importancia relativa para clases de transacciones, saldos de cuentas, o revelaciones particulares (Ver párrafo 10)

A13. Los factores que pueden indicar la existencia de una o más clases de transacciones, saldos de cuentas, o revelaciones particulares, para los cuales exista una probabilidad sustancial que representaciones incorrectas por montos menores que la importancia relativa para los estados financieros tomados como un todo influiría un juicio realizado por un usuario razonable a base de los estados financieros, incluyen los siguientes aspectos:

- Sí la ley, regulaciones, o el marco de preparación y presentación de información financiera aplicable afectan a las expectativas de los usuarios respecto de la medición o la revelación de ciertas partidas (por ejemplo, transacciones con partes relacionadas y las remuneraciones de la Administración y de los encargados del Gobierno Corporativo y un análisis de sensibilidad para la contabilización de estimaciones de valor justo con una elevada incertidumbre en su estimación).

^(*) Como se menciona en los párrafos A83-A84 de la Sección AU 200, *Objetivos Generales del Auditor Independiente y Efectuar una Auditoría de Acuerdo con Normas de Auditoría Generalmente Aceptadas*, podrían utilizarse *Otras Publicaciones de Auditoría*. En este caso, a modo, de obtener guías adicionales respecto al uso de puntos de referencia para determinar la importancia relativa, se puede consultar, por ejemplo: Capítulo 3 de la Guía de AICPA *Evaluar y Responder al Riesgo de Auditoría en una Auditoría de Estados Financieros*, (“Chapter 3 of the AICPA Audit Guide *Assessing and Responding to Audit Risk in a Financial Statement Audit*”).

- Las revelaciones claves relacionadas con la industria en la cual opera la entidad (por ejemplo, los costos de investigación y desarrollo para una compañía farmacéutica).
- Si la atención se focaliza en un aspecto particular del negocio de la entidad que se revela separadamente en los estados financieros (por ejemplo, revelaciones sobre operaciones descontinuadas o combinaciones de negocios significativas).

A14. Al considerar si, en las circunstancias específicas de la entidad, existen tales clases de transacciones, saldos de cuentas, o revelaciones, el auditor puede encontrar útil obtener un entendimiento de las opiniones y de las expectativas de los encargados del Gobierno Corporativo y de la Administración.

La importancia relativa para la ejecución del trabajo (Ver párrafo 11)

A15. Planificar la auditoría únicamente para detectar representaciones incorrectas significativas pasa por alto que la sumatoria de representaciones incorrectas individuales puede resultar en estados financieros que están representados incorrectamente en forma significativa y no deja ningún margen para posibles representaciones incorrectas no detectadas. La *importancia relativa para la ejecución del trabajo* (la cual, según definición es uno o más montos), tiene por objetivo reducir a un nivel apropiadamente bajo la probabilidad que la suma de representaciones incorrectas no corregidas y no detectadas en los estados financieros exceda a la importancia relativa para los estados financieros tomados como un todo. Similarmente, la *importancia relativa para la ejecución del trabajo*, pero relacionada con un nivel de importancia relativa determinada para clases de transacciones, saldos de cuentas, o revelaciones particulares, es fijada para reducir a un nivel apropiadamente bajo la probabilidad que la suma de representaciones incorrectas no corregidas y no detectadas en esas clases de transacciones, saldos de cuentas, o revelaciones particulares, excedan al nivel de importancia relativa para esas clases de transacciones, saldos de cuentas, o revelaciones particulares. La determinación de la *importancia relativa para la ejecución del trabajo* no es simplemente un cálculo mecánico e implica el ejercicio de juicio profesional. Está afectada por el entendimiento del auditor de la entidad, actualizado éste durante la aplicación de los procedimientos de evaluación de riesgos y la naturaleza y alcance de representaciones incorrectas identificadas en auditorías anteriores y, por lo tanto, las expectativas del auditor con respecto a las representaciones incorrectas en el período actual.

Modificaciones al avanzar la auditoría (Ver párrafo 12)

A16. En algunas situaciones, el auditor puede determinar la importancia relativa para los efectos de planificar antes que los estados financieros a ser auditados sean preparados. En esas situaciones, el juicio del auditor respecto a la importancia relativa podría estar basado en los estados financieros intermedios anualizados o en estados financieros de uno o más períodos anuales anteriores. Si parece que los

resultados financieros reales probablemente sean sustancialmente diferentes de los resultados estimados, tal como cuando hay cambios mayores en las circunstancias de la entidad (por ejemplo, una fusión significativa) o cambios importantes en la economía tomada en su conjunto o en la industria en la cual opera la entidad, el auditor puede tener que modificar la importancia relativa, según lo indicado en el párrafo 12.

- A17.** La importancia relativa para los estados financieros tomados como un todo (y, si fuere aplicable, el nivel o niveles de importancia relativa para clases de transacciones, saldos de cuentas, o revelaciones particulares), puede requerir ser modificada como resultado de un cambio en las circunstancias que ocurrió durante la auditoría (por ejemplo, una decisión de enajenar una parte importante del negocio de la entidad), nueva información, o un cambio en el entendimiento de la entidad que tiene el auditor y de sus operaciones como resultado de efectuar procedimientos de auditoría posteriores. Por ejemplo, si durante la auditoría pareciera que los resultados financieros reales probablemente sean sustancialmente diferentes a los resultados financieros estimados para el final del período y que fueron inicialmente utilizados para determinar la importancia relativa para los estados financieros tomados en su conjunto, el auditor puede tener que modificar la importancia relativa, según lo indicado en el párrafo 12.