

# Aspectos importantes en el nuevo informe de auditoría

## considerando los Asuntos Claves de Auditoría - Key Audit Matters - Evidencia de su aplicación anticipada



**José Augusto Salas-Avila**

*Director del Centro de Investigación y Estudios Contables (CIEC), Facultad de Economía y Negocios. Universidad de Talca. 2014 a la fecha. Decano de la Facultad de Economía y Negocios.*

El 14 de enero de 2015 Consejo Internacional de las Normas de Auditoría y Aseguramiento (International Auditing and Assurance Standards Board [IAASB - en su sigla en inglés]) de la Federación Internacional de Contadores [IFAC - en su sigla en Inglés]) emitió una nueva Norma Internacional de Auditoría (NIA\_701) aplicable al nuevo informe del auditor, la cual solicita que se incluya una sección como parte del informe estándar, en donde se especifiquen aquellos “asuntos clave de auditoría” (Key Audit Matters [KAM - en sus siglas en inglés]) que se produjeron como resultado de la auditoría practicada a los estados financieros de una empresa.

El propósito de comunicar KAM definido por la propia IFAC fue el de incrementar la confianza en la auditoría, el valor y la transparencia sobre cómo el auditor ha realizado su trabajo, así se aprecie el valor de la realización de una auditoría de Estados Financieros. Los KAM proporcionan a los usuarios de los estados financieros información adicional sobre los asuntos que, a juicio profesional del auditor, fueron los de mayor importancia durante la ejecución de la auditoría del periodo actual.

Desde enero del 2015, este informe de asuntos claves de auditoría ha despertado muchas opiniones favorables, reforzando la idea de la IFAC, pero la implementación y la formalización y puesta en marcha de este informe también presenta muchas dificultades y desacuerdos.

De acuerdo a lo anterior, y si bien su aplicación, hasta el momento, es definitiva, muchas investigaciones profesionales y académicas han dado luces en los principales problemas que presentara su aplicación. El centro de investigación y estudios contables - CIEC, de la Facultad de economía de la Universidad de Talca en Chile, realizó un estudio acerca de los principales problemas que podría enfrentar la implementación de la NIA\_701 en los países en donde las normas internacionales de auditoría son aplicadas, directa o indirectamente.

### **Metodología y alcance**

Se realizó una encuesta a auditores independientes de empresas involucradas en el proceso de informar los asuntos claves de auditoría en 18 países de

América del sur, central y del norte, además de Europa. Fueron realizadas más de 800 encuestas y el resultado se presenta más adelante.

### Aspectos Técnicos de la Norma Internacional de Auditoría 701.

Esta Norma Internacional de auditoría (NIA) trata de la responsabilidad que tiene el auditor de comunicar las asuntos claves de la auditoría en el informe de auditoría. Su finalidad es la de tratar tanto el juicio del auditor en relación con lo que se debe comunicar en el informe de auditoría como la estructura y contenido de dicha comunicación.<sup>1</sup>

El propósito de la comunicación de los asuntos clave de la auditoría es mejorar el valor comunicativo del informe de auditoría al proporcionar una mayor transparencia acerca de la auditoría que se ha realizado. La comunicación de los asuntos clave de la auditoría proporciona información adicional a los usuarios a quienes se destinan los estados financieros con el fin de facilitarles la comprensión de aquellos asuntos que, según el juicio profesional del auditor, han sido de la mayor significatividad en la auditoría de los estados financieros del periodo actual. La comunicación de los asuntos clave de la auditoría también puede ayudar a los usuarios a quienes se destinan los estados financieros a conocer la entidad y las áreas de los estados financieros auditados en las que la dirección aplica juicios significativos.<sup>2</sup>

La comunicación de los asuntos clave de la auditoría en el informe de auditoría puede proporcionar a los usuarios a quienes se destinan los estados financieros una base para involucrarse más con la dirección y con los responsables del gobierno de la entidad acerca de determinadas cuestiones relativas a la entidad, a los estados financieros auditados o la auditoría que ha realizado.<sup>3</sup>

La comunicación de los asuntos clave de la auditoría se realiza en el contexto de la opinión que se ha formado el auditor sobre los estados financieros en su conjunto. La comunicación de los asuntos clave de la auditoría en el informe de auditoría: a) no sustituyen la información que debe revelar la dirección en los estados financieros de conformidad con el marco de información financiera aplicable, o aquella otra que sea necesaria para lograr la presentación fiel; b) no exime al auditor de expresar una opinión modificada cuando lo requieran las circunstancias de un encargo de auditoría específico de conformidad con la NIA 705 (Revisada); c) no exime de informar de conformidad con la NIA 570 (Revisada) cuando exista una incertidumbre material en relación con hechos o condiciones que pueden generar dudas significativas sobre la

capacidad de la entidad para continuar como empresa en funcionamiento; o d) no constituye una opinión separada sobre cuestiones particulares.<sup>4</sup>

Dado que los objetivos del auditor son determinar los asuntos clave de la auditoría y una vez se ha formado una opinión sobre los estados financieros, comunicar dichas asuntos describiéndolos en el informe de auditoría,<sup>5</sup> y considerando que los Asuntos claves de la auditoría son aquellos asuntos que según el juicio profesional del auditor, han sido de la mayor significatividad en la auditoría de los estados financieros del periodo actual, y que los asuntos claves de auditoría son seleccionados entre los asuntos comunicados con los encargados del gobierno,<sup>6</sup> los siguientes aspectos de la norma son los que mayor problema tienen en su implementación de acuerdo a los auditores independientes:

- a) “El efecto en la auditoría de hechos o transacciones significativos que han tenido lugar durante el periodo”.<sup>7</sup> El efecto contable y operacional es una de las mayores preocupaciones acuerdo a los auditores independientes. Como medir su efecto, como explicarlo, como demostrarlo y como controlarlo.
- b) “El auditor no comunicara una cuestión en la sección “Asuntos claves de la auditoría” de su informe cuando, como resultado de dicha cuestión, se requeriría que expresara una opinión modificada de conforme con la NIA 705 (Revisada)”.<sup>8</sup> No existe entendimiento entre los auditores independientes porque el IAASB pide no informar estos asuntos claves cuando hay una opinión modificada.
- c) “El motivo por el cual el asunto se consideró de mayor significatividad en la auditoría y se determinó, en consecuencia, que se trataba de un asunto clave de la auditoría”, y
- d) “el modo en que se ha tratado el asunto en la auditoría”.<sup>9</sup> Dentro de la descripción individualizada de los asuntos claves de auditoría, la mayoría de los auditores independientes sostiene que la explicación del motivo y el modo como se explica este asunto clave provocara muy grandes problemas con la administración.
- e) “En circunstancias extremadamente poco frecuentes, el auditor determine que la cuestión no se debería comunicar en el informe de auditoría porque cabe razonablemente esperar que las consecuencias adversas de hacerlo sobrepasarían los beneficios en el interés público que dicha comunicación tendría. Esto no se aplicará si la entidad ha revelado públicamente información sobre la cuestión”.<sup>10</sup> Este aspecto y en particular, estos aspectos de circunstancias poco frecuentes

<sup>4</sup> Ver párrafo N° 4 “NIA 701”

<sup>5</sup> Ver párrafo N° 7 “NIA 701”

<sup>6</sup> Ver párrafo N° 8 “NIA 701”

<sup>7</sup> Ver párrafo N° 9 “NIA 701”

<sup>8</sup> Ver párrafo N° 12 “NIA 701”

<sup>9</sup> Ver párrafo N° 13 “NIA 701”

<sup>10</sup> Ver párrafo N° 14 “NIA 701”

<sup>1</sup> Ver párrafo N° 1 “NIA 701”

<sup>2</sup> Ver párrafo N° 2 “NIA 701”

<sup>3</sup> Ver párrafo N° 3 “NIA 701”

y su relación con el interés público son los que mayor preocupación revisten para el auditor independiente. Nunca antes temas tan importantes de auditoría podían quedar afuera del análisis de los procedimientos de auditoría, considerando las revelaciones de los estados financieros, considerando éstas como circunstancias que la norma 701 considera como validad para su no comunicación en los asuntos claves de auditoría.

- f) Al igual que el punto e, “En su caso, el fundamento del auditor para determinar que una cuestión que es una cuestión clave de la auditoría no se comunique en el informe de auditoría”.<sup>11</sup> Este punto también representa un gran problema para los auditores independientes, principalmente porque están obligados a documentar en sus papeles de trabajo estas razones.

Adicional a la investigación anterior, que presenta los mayores problemas en la aplicación de la NIA 701, el IAASB, durante abril de 2015 desarrolló un documento para aplicar el concepto de asuntos claves de auditoría, de acuerdo con la NIA 701, que también fue consultada a los mismos auditores y en donde los resultados muestran que existe absoluto acuerdo entre los auditores independientes en los siguientes aspectos:

- a) KAM should be specific to the entity and the audit that was performed in order to provide relevant and meaningful information to users. El KAM debe ser específico para la entidad y la auditoría que se realizó con el fin de proporcionar información relevante y significativa para los usuarios. Therefore, ISA 701 includes a Por lo tanto, la NIA 701 incluye un marco de toma de decisiones basada en el juicio para ayudar a los auditores a determinar que asuntos, de los comunicados con los encargados del gobierno, son KAM.
- b) The number of KAM that will be communicated in the auditor’s report may be affected by the complexity of the entity, the nature of the entity’s business and environment, and the facts and circumstances of the audit engagement. El número de KAM que será comunicado en el informe del auditor puede verse afectada por la complejidad de la entidad, la naturaleza del negocio y el medio ambiente, y los hechos y circunstancias del trabajo de auditoría. It is envisaged that there will be at least one KAM for an audit of a listed entity

<sup>11</sup> Ver párrafo N° 18 “NIA 701”

- c) Por qué un asunto se considera que es uno de las más importantes en la auditoría y por lo tanto determina que es un KAM; y
- d) Cómo el asunto se trató en la auditoría.

### Conclusiones

La nueva forma de reportar acerca de las auditorías independientes a los estados financieros de las compañías es uno de los emblemáticos proyectos de la federación internacional de contadores (IFAC) ya que sostiene y refuerza el interés público, y que la norma internacional de auditoría 701 contiene los aspectos más relevantes para dicha información, son aspectos profesionales claros hasta el momento.

A pocos meses de su aplicación definitiva en nuestros países, esta norma sigue generando reparos profesionales. Esta investigación empírica ha pretendido generar información científica acerca de los puntos medulares en donde los auditores independientes deben poner los énfasis para lograr una adecuada implementación de este nuevo informe llamado “Asuntos Claves de Auditoría”.

Los seis puntos mencionados en esta investigación; a) la medición del efecto en la auditoría de los asuntos claves, b) la no comunicación de un asunto clave cuando, como resultado de dicha cuestión, se requeriría una opinión modificada, c) el motivo por el cual el asunto se consideró clave en la auditoría, d) el modo en que se ha tratado el asunto clave en la auditoría, e) las circunstancias extremadamente poco frecuentes para no informar un asunto clave y f) documentar el fundamento del auditor para determinar que una cuestión que es una cuestión clave de la auditoría no se comunique, son aspectos que los actuales auditores deben conocer y estudiar en profundidad.

Las instituciones de educación superior también tienen un rol fundamental en el conocimiento de estos nuevos temas profesionales. Se requiere una actualización en pre y post grados profesionales.

En un nuevo esquema económico, en donde el interés público mira con más énfasis la responsabilidad de los auditores independientes que la propia calidad de su trabajo, resulta fundamental realizar de mejor manera esta importante tarea de informar acerca de los estados financieros de las empresas.

### Bibliografía

- IAASB. (April 22, 2015). Auditor Reporting - Illustrative Key Audit Matters.
- IAASB. (January 30, 2015). Auditor Reporting - Key Audit Matters.

- NIA\_701. ISA\_701 de la International Auditing and Assurance Standards Board . (2015). Communicating Key Audit Matters in the Independent Auditor’s Report. ■