

Nuevo Informe de Auditoría: *Key Audit Matters (KAMS)* - Asuntos Claves de Auditoría

Pasache Gonzales, Alessandra Daniela

Estudiante de noveno ciclo de la Facultad de Ciencias Contables de la PUCP y coordinadora del área de auditoría de la Revista Líder
a20130733@pucp.pe

Jiménez Pachamango, Edith Carolina

Estudiante de décimo ciclo de la Facultad de Ciencias Contables de la PUCP y miembro del área de auditoría de la Revista Líder
edith.jimenez@pucp.pe



El **objetivo** de ampliar los requerimientos para emitir el informe **final de auditoría** es que este aporte una mayor transparencia sobre la auditoría, y **augmentar** el **valor comunicativo** del Informe de Auditoría.

INTRODUCCIÓN

Los informes de auditoría no han tenido una evolución, a gran escala, en los últimos 50 años; es por ello que han perdido cierta utilidad para brindar información suficiente y adecuada para los *stakeholders*. Así también, con la última crisis financiera, se busca transformar el dictamen de los auditores con el fin de brindar información única a los inversionistas y otras partes interesadas. A partir de estas demandas, en enero del 2015, el ente normativo internacional de auditoría, la Junta de Normas Internacionales de Auditoría y Aseguramiento (*International Auditing and Assurance Standards Board - IAASB*) emitió una Nueva Norma de Auditoría (NIA) N° 701, la cual es aplicable al nuevo informe del auditor. La norma en mención requiere, entre los puntos más importantes, la presentación de los asuntos claves de auditoría para las entidades que cotizan en bolsa. El nuevo alcance de la NIA N° 701 no solo afecta el cómo se presenta el dictamen del auditor, sino también a las propias entidades, debido a que se revela información sobre los asuntos claves de auditoría, la cual no solía publicarse en sus estados financieros.

1. NUEVA ESTRUCTURA DEL INFORME

Tras los reclamos de inversores por un informe que les brinde mayor información acerca de la situación financiera de la empresa para una mejor toma de decisiones, el IAASB, consciente de la necesidad de estos por tener mayor información sobre el proceso de auditoría y el resultado, contestó a este con la modificación de la Norma

Internacional de Auditoría N° 700 “Formarse una opinión sobre los estados financieros”. Arnold Schilder, presidente del *International Auditing and Assurance Standards Board*, señala que el objetivo de ampliar los requerimientos para emitir el informe final de auditoría es que este “aporte una mayor transparencia sobre la auditoría, la cual es una cuestión de interés público y; también, aumentar el valor comunicativo del Informe de Auditoría es crucial para el valor que se percibe de la auditoría a los estados financieros” (KPMG 2016:4).

La estructura del nuevo informe de auditoría es el siguiente (NIA 700 2016:7):

- (i) La opinión del auditor: se identifica a la entidad cuyos estados financieros han sido auditados, se manifiesta que han sido auditados, se indica el título de cada estado financiero que ha sido auditado y se procede a la remisión de notas explicativas así como resumen de las políticas contables significativas. Por último, se informará sobre el periodo que cubre cada estado financiero. En este párrafo, el auditor expresa su opinión sobre los estados financieros.
- (ii) Fundamento para la opinión: incluido inmediatamente después del párrafo de “Opinión”. En este se manifiesta que la auditoría ha sido realizada siguiendo los lineamientos de las Normas Internacionales de Auditoría. Asimismo, se hace referencia al párrafo del informe en que se describe las responsabilidades del auditor de conformidad con las NIA y se incluye una declaración de que el auditor es independiente de la entidad, lo cual es conforme a los requerimientos de ética aplicables relativos a la auditoría. Finalmente, el auditor manifiesta que la evidencia de auditoría obtenida proporciona una base suficiente y adecuada para su opinión.
- (iii) Asuntos Claves de auditoría (KAMs): este punto es el principal cambio del nuevo informe: “Se trata tanto la relación entre el juicio del auditor con lo que se debe comunicar en el informe de auditoría como la estructura y contenido de dicha comunicación” (NIA 701 2016:3). En este, se describirán los riesgos de errores materiales que tuvieron mayor impacto en la auditoría y cómo se abordaron estos; además, de ser el caso, se brindarán observaciones primarias derivadas de dichos riesgos.
- (iv) Negocio en marcha: esta sección del nuevo informe de auditoría es obligado para entidades cotizadas. Se incluye siempre que exista alguna incertidumbre material. Para su desarrollo, es recomendable remitirse a la Norma N° 570.
- (v) Otra información: en este párrafo, se describe la responsabilidad que tiene el auditor respecto a otra información que haya sido revisada y que

*Habrá una **relación estrecha** entre los **KAM** y las áreas de complejidad o de juicios significativos en los **estados financieros** debido a la naturaleza misma de la **auditoría**.*

es de vital importancia para determinar si existe alguna incongruencia material entre la información y los estados financieros (NIA 720 2016:3).

- (vi) Responsabilidades: se incluye la sección “Responsabilidades de la dirección en relación con los estados financieros”, la cual se refiere a la preparación de la información financiera, y del control interno. Esta es esencial para la administración para que la información presentada esté libre de incorrección material, debida a fraude o error. Por otro lado, también hay una sección en relación a las “Responsabilidades del auditor en relación con la auditoría a los estados financieros”. En esta, se manifiesta los objetivos del auditor, el marco de referencia aplicado (NIA), su juicio profesional y su constante actitud de escepticismo profesional.

En el siguiente apartado, se detallarán los KAMs, ya que, como se mencionó, estos asuntos brindan mayor información a los usuarios de la información financiera, principalmente a los inversores, acerca de las áreas con mayor riesgo y sobre asuntos que resultaron de mayor significancia durante la auditoría a los estados financieros.

2. KEY AUDIT MATTERS (KAMs)

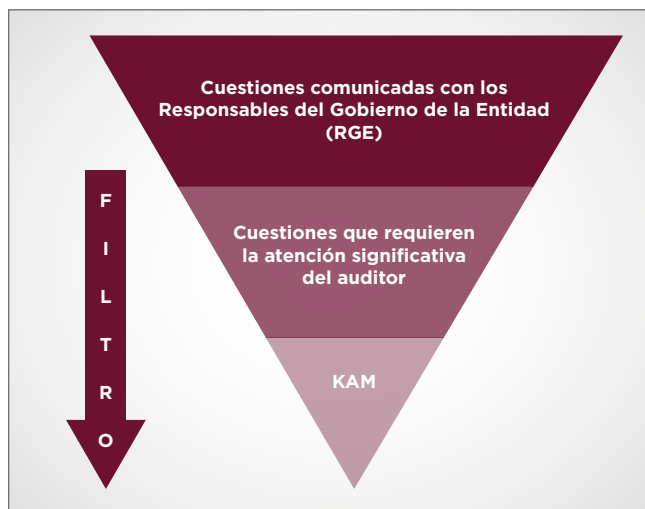
El tema principal de la NIA N° 701 está enfocado en KAM, el cual hace referencia a los Asuntos Claves de Auditoría. Partiendo de ello, según la NIA mencionada, se los define como aquellas cuestiones que, según el criterio o juicio profesional del auditor, fueron de mayor importancia durante el proceso de auditoría de los estados financieros del periodo. Asimismo, las cuestiones claves de auditoría son seleccionadas a partir de las cuestiones comunicadas a los encargados del gobierno de la entidad. Por tanto, el auditor debe determinar, de las cuestiones comunicadas a los encargados del gobierno, aquellas cuestiones que requieran atención significativa del auditor al llevar a cabo la auditoría. Mientras el auditor realiza a determinación de aquellas cuestiones, deberá tomar las siguientes consideraciones:

- Las áreas de mayor riesgo valorado de incorrección material -riesgo combinado- o de riesgos significativos según NIA N° 315

- Los juicios significativos del auditor relacionados a las áreas donde se involucra los juicios significativos de la dirección, las cuales incluyen estimaciones contables

El auditor debe determinar cuáles de las cuestiones determinadas fueron de mayor importancia en la auditoría de los estados financieros del período actual y, por lo tanto, son cuestiones clave de la auditoría. El proceso se presenta de la siguiente manera:

La determinación de las KAM supone la atención significativa por parte del auditor, quien debe analizar los siguientes aspectos: la identificación y valoración de los Riesgos de Incorrección Material (RIM), el grado de convencimiento que posee una evidencia y el grado de dificultad para obtener la evidencia. Si estos aspectos son difíciles de determinar en relación a una evidencia, entonces se tiene un posible candidato como KAM. Asimismo, otro aspecto básico para determinarlo parte de las áreas de la entidad que requieran atención significativa: aquellas que son complejas (operaciones vinculadas, deterioro, etc.) y aquellas que requieren juicios difíciles (del auditor y de la dirección). Ambas afectan sustancialmente el trabajo de auditoría.



La comunicación de las KAM será aplicable para informes de auditoría de entidades públicas y otras entidades de interés público. Sin embargo, en algunas circunstancias limitadas, es posible que no existan estos a comunicar. Por ello, se requiere que el auditor incluya cada uno dentro de los informes de auditoría a menos que exista una ley o reglamento que impida su divulgación pública. Por otro lado, el número de KAM dentro del informe de auditoría es resultado de una evaluación que implica el juicio del auditor y la importancia relativa de los mismos. Esto se debe a que la misma norma de auditoría no prescribe o limita el número de KAM a ser reportados.

Asimismo, es claro que, frecuentemente, habrá una relación estrecha entre los KAM y las áreas de complejidad o de juicios significativos en los estados financieros debido a la naturaleza misma de

la auditoría, la cual está basada en un enfoque que dirige la atención del auditor a los asuntos en los que existe un mayor riesgo de error material. Por tanto, la intención de los KAM es proveer transparencia para los usuarios sobre cómo estos asuntos afectaron el plan de auditoría y cómo se trataron dichos asuntos en los estados financieros.

3. EL NUEVO INFORME DE AUDITOR EN EL PERÚ

El primer país a nivel mundial en adoptar voluntariamente la norma emitida por el IAASB fue Holanda, seguido de Reino Unido, Sudáfrica y Australia. La experiencia en estos países, con adopción anticipada, ha demostrado que informar los KAMs enriquece la comunicación entre el auditor y el Comité de Auditoría, e incrementa la atención por parte de la administración y el Comité de Auditoría sobre las revelaciones, es decir, los KAMs referidos en el informe del auditor. Asimismo, la experiencia también indica que no habrá diferencias de opinión ni dificultades acerca de los que van a incluirse en el informe de auditoría, siempre y cuando la administración, el Comité de Auditoría y el auditor entiendan el objetivo de proveer mayor transparencia sobre la auditoría, y que haya existido un diálogo continuo durante el proceso de auditoría desde la etapa de planeación sobre aquellos asuntos candidatos a convertirse en KAM.

Debido a estas experiencias, dentro del contexto nacional, se busca que los informes de auditoría sean más profundos e informativos mediante la aplicación y adopción de la NIA N° 701. Esto ayudaría a que, en cierto grado, se incrementen las inversiones, puesto que las entidades públicas revelarían, en sus informes de auditoría, descripciones específicas sobre los juicios de auditoría importantes, tales como áreas de riesgo clave, hallazgos y resultados.

Por tanto, la necesidad de cambiar los informes de auditoría y, así, formar parte de los grandes países que ya llevan la aplicación de la norma busca desarrollar tres aspectos: (i) profundidad, puesto que se busca esclarecer los asuntos que, a juicio del auditor, son los más significativos en la auditoría de los estados financieros, (ii) transparencia; se busca destacar la independencia del auditor en todos los informes e identificar el nombre del socio del compromiso en los informes de auditoría para las entidades listadas y (iii) legibilidad, puesto que se busca proveer un informe reestructurado que coloque la opinión de auditoría y la información específica de la entidad, es decir, los KAMs en primer lugar.

La aplicación de las nuevas normas mencionadas supone un gran reto en nuestro país, principalmente, por su situación política. Un ejemplo de ello son los casos de corrupción que vemos en los últimos años, en los que empresas privadas, contratadas por el Estado, se ven involucradas. Esto ha generado que se cuestione la labor y el juicio profesional del auditor, ya

que si bien detectar un caso de fraude o corrupción no es el objetivo del auditor, el hecho de que estas compañías listen en Bolsa genera desconfianza, principalmente, en los inversionistas y otros usuarios de los estados financieros. Otro reto, que no podemos dejar de mencionar, es la relación entre la gerencia y el auditor para determinar los asuntos clave de auditoría, ya que estos deben ser presentados a la gerencia para su discusión. Finalmente, la comunicación, identificación y redacción de los KAMs es un gran reto, por lo que se debe transmitir apropiadamente cada asunto, realizar una explicación detallada y justa de ellos, de tal manera que los usuarios reciban información clara, oportuna y justa.

Asimismo, es necesario mencionar algunos beneficios que podrían solidificar el mercado nacional así como también las decisiones de los inversionistas, los cuales son los siguientes: proveer mayor información al inversionista, dar a conocer el análisis realizado por el auditor y las áreas de riesgo, ayudar a los usuarios de la información financiera a fijar puntos de atención, dar a conocer la base de la materialidad empleada, hallazgos de auditoría en áreas de riesgo, detalles sobre el enfoque de auditoría y la posibilidad del uso de diagrama y gráficos en el informe.

Cabe recalcar que no hay dos empresas iguales, por lo que el trabajo de auditoría y los juicios a realizar serán necesariamente diferentes para cada una. Por tanto, lo que se considera evidencia de auditoría suficiente y adecuada es, hasta cierto punto, un tema

La aplicación de las nuevas normas mencionadas supone un gran reto en nuestro país.

de juicio profesional, que dependerá del tamaño, la naturaleza, la complejidad de la empresa, el sector en que opera y el marco normativo a que está sujeta y, también, a la evaluación que haga el auditor del riesgo de que las cuentas anuales preparadas por la dirección contengan errores significativos.

CONCLUSIONES

Con la adopción e implementación de la NIA N° 700 y N° 701 en el Perú, se brindaría una información más transparente y detallada de los asuntos significativos encontrados en el proceso de auditoría. Sin duda, incluir la sección "Asuntos clave de auditoría" (KAMs) en el nuevo informe es una expresión de la importancia que le otorgan los auditores a la comunicación entre ellos y los usuarios de la información financiera auditada. Se espera, con gran expectativa, que la Junta de Decanos de Colegios Públicos de Contadores del Perú evalúe e implemente, de forma gradual, las normas mencionadas pese a que este resulta un gran desafío en nuestro país.

Bibliografía

- DELOITTE
2016 *Nuevo informe de auditor independiente / Norma Internacional de Auditoría*. Consulta: 10 de julio de 2017
https://www2.deloitte.com/content/dam/Deloitte/bo/Documents/audit/BO-Informe-Auditor_Independiente.pdf
- INTERNATIONAL FEDERATION OF ACCOUNTANTS (IFAC)
2009 *ISA 700: Forming an opinion and reporting on financial statements*. IAASB - 15 de diciembre de 2009
- 2015 *ISA 701: Communicating Key Audit Matters in the independent Auditor's Report*. IAASB - 15 de diciembre de 2015
- 2017 *Determining and Communicating Key Audit Matters*. Consulta: 10 de julio de 2017
<https://www.ifac.org/publications-resources/determining-and-communicating-key-audit-matters>
- KPMG
2016 *Nuevo Informe de Auditoría - Mayor transparencia e información más relevante*. Consulta: 10 de julio de 2017
<https://assets.kpmg.com/content/dam/kpmg/pdf/2016/03/nuevo-informe-auditoria.pdf>
- 2017 *Key Audit Matters: Auditor's report snapshot 28 March 2017*. Consulta: 10 de julio de 2017
<https://assets.kpmg.com/content/dam/kpmg/au/pdf/2017/key-audit-matters-auditor-report-28-march-2017.pdf>
- PWC
2016 *La Revolución en informes de Auditoría*. Consulta: 30 de junio de 2017. Documento de Pwc.
- 2016 *Nuevo Modelo de Opinión de Auditoría*. Consulta: 10 de julio de 2017
[http://www.icpard.org/media/13367207/EI%20Nuevo%20Modelo%20del%20Dict%20C3%A1men%20del%20Auditor%20-%20presentaci%20C3%B3%20semana%20del%20Contador%20\(ICPARD\)%20Mayo%202016%20final.pdf](http://www.icpard.org/media/13367207/EI%20Nuevo%20Modelo%20del%20Dict%20C3%A1men%20del%20Auditor%20-%20presentaci%20C3%B3%20semana%20del%20Contador%20(ICPARD)%20Mayo%202016%20final.pdf)
- REJON, MANUEL
2017 *NIA 701: Comunicación de Cuestiones Clave de Auditoría (KAM) en el informe de auditoría*. Consulta: 10 de julio de 2017
<https://manuelrejon.files.wordpress.com/2017/01/cuestiones-clave-auditorc3ada-latam.pdf>