

Boletín Técnico: NIA 701 – Asuntos Clave de Auditoría (KAM) en el informe del auditor independiente

Por: Gabriel Yépez

1. Contexto

La NIA 701 introduce la comunicación de los Key Audit Matters (KAM), denominados en español “cuestiones clave de la auditoría”. En la práctica local suele usarse el rótulo “asuntos clave de auditoría”, sin alterar el contenido técnico. El objetivo es incrementar el valor comunicativo del dictamen, explicando qué asuntos requirieron mayor atención del auditor durante el período y cómo fueron abordados, sin emitir opiniones separadas por cada asunto.

2. ¿Qué es un KAM (Asunto/Cuestión clave de auditoría)?

Un KAM es el asunto que, según el juicio profesional del auditor, fue de mayor significatividad en la auditoría de los estados financieros del período actual. Los KAM se seleccionan de los asuntos comunicados a los responsables del gobierno de la entidad (por ejemplo: directorio, consejo de administración o comité de auditoría).

3. ¿Cuándo se comunica KAM?

La comunicación de KAM es obligatoria en auditorías de entidades cotizadas. En entidades no cotizadas, la NIA 701 aplica cuando una ley o regulación exige la comunicación de KAM, o cuando el auditor decide comunicar KAM para fortalecer la transparencia en entidades con alto interés público (por ejemplo, entidades con gran base de usuarios, exposición reputacional o impacto económico/social).

4. ¿En qué parte del dictamen se ubican los KAM?

Los KAM se presentan en una sección separada del informe del auditor. En el orden típico del dictamen, la sección de KAM se incluye después de “Opinión” y “Fundamento de la opinión”; y, cuando existe una sección de “Empresa en funcionamiento” (si aplica), los KAM se ubican a continuación de dicha sección y antes de “Otra información” y de las responsabilidades de la administración y del auditor.

5. ¿Qué debe contener cada KAM?

Cada KAM debe describirse con un subtítulo claro y, como mínimo, incluir:

- Por qué se consideró un KAM (riesgo, juicio significativo, estimación compleja o transacción relevante).
- Cómo se abordó en la auditoría (procedimientos a alto nivel, énfasis de auditoría y enfoque aplicado).
- Referencia a las revelaciones relacionadas en los estados financieros, cuando corresponda.

6. Diferencias clave: NIA 701 vs NIA 705 vs NIA 706 (sin mezclar conceptos)

Para evitar errores de redacción y de criterio, es crítico diferenciar:

- NIA 705 (Opinión modificada): regula salvedad, opinión adversa o abstención. Se usa cuando existe incorrección material o limitación al alcance. El asunto se explica en “Fundamento de la opinión modificada”. Un KAM NO sustituye una opinión modificada.
- NIA 706 (Énfasis y Otras cuestiones): permite llamar la atención sobre un asunto ya revelado (Énfasis) o comunicar un asunto relevante para comprender la auditoría o el dictamen (Otras cuestiones), sin modificar la opinión. Si un asunto es KAM, no debe duplicarse como Énfasis para el mismo punto.
- NIA 701 (KAM): describe los asuntos de mayor significatividad y el enfoque de auditoría aplicado, sin convertirse en una opinión separada.

7. Ejemplos típicos de KAM (en auditorías reales)

- Provisión/deterioro de cartera (cooperativas, bancos): modelación, supuestos, segmentación, recuperaciones y revelaciones.
- Inventarios (industria/comercio): existencia, valuación, obsolescencia y valor neto realizable.
- Deterioro de activos o intangibles: flujos proyectados, tasas de descuento y sensibilidad de supuestos.
- Reconocimiento de ingresos: contratos complejos, estimaciones de variable consideration y cut-off.

8. ¿Se puede decir “no hay KAM”?

En escenarios excepcionales, el auditor podría determinar que no existen KAM que comunicar. No es una práctica frecuente en entidades con operaciones y riesgos relevantes, por lo que debe sustentarse con juicio profesional y documentación suficiente, evitando que el mensaje se interprete como ausencia de profundidad en la auditoría.

9. Ecuador: ‘Sociedad de interés público’ (SCVS) y entidades públicas (sector público)

En Ecuador, la SCVS emitió un instructivo que identifica ‘sociedades de interés público’ por categorías. Entre ellas se incluyen, por ejemplo: emisoras, casas de valores, compañías del sector seguros y reaseguros, calificadoras de riesgo y auditoras externas, y ciertas actividades económicas específicas. Este instructivo también incorpora un umbral de activos (USD 500.000) asociado a la obligación de auditoría externa anual. Sin embargo, la obligación de presentar KAM depende de la aplicabilidad de la NIA 701 (entidad cotizada o mandato regulatorio expreso de comunicar KAM), y no únicamente del hecho de estar obligada a auditoría externa.

En el sector público, la ausencia de KAM en ciertos informes suele responder a que no son entidades cotizadas y a que el marco regulatorio aplicable puede no exigir esa comunicación. Si el regulador o el encargo exige NIA 701, o si el auditor decide comunicar KAM por interés público, debe aplicarse la norma en su totalidad.

Referencias normativas

- NIA 701 – Comunicación de las cuestiones clave de la auditoría (KAM).

- NIA 700 (Revisada) – Formación de la opinión y emisión del informe de auditoría.
- NIA 705 (Revisada) – Opiniones modificadas en el informe de auditoría.
- NIA 706 (Revisada) – Párrafos de énfasis y párrafos sobre otras cuestiones.
- SCVS: Instructivo sobre sociedades de interés público (Registro Oficial Año I, No. 71; Resolución SCVS-INC-DNCDN-2019-0015).

Willi Bamberger & Asociados Cía. Ltda.

Contactos:

dpalacios@willibamberger.com

marcoyeppez@willibamberger.com

jgabrielyeppez@willibamberger.com