



**KEY AUDIT MATTERS**  
**“cuestiones clave de auditoría”**



## Resolución 23/12/2016 del ICAC

Modificación de las  
NIAS-ES 260, 510,  
570, 700, 705, 706,  
720, 805  
incorporación de una  
nueva NIA-ES 701

modificación del  
glosario de términos

### NIAS-ES MODIFICADAS

- 260** *Comunicación con los responsables del gobierno de la entidad*  
**510** *Encargos iniciales de auditoría – saldos de apertura*  
**570** *Empresa en funcionamiento*  
**700** *Formación de la opinión y emisión del informe de auditoría sobre los estados financieros*  
**705** *Opinión modificada en el informe de auditoría emitido por un auditor independiente*  
**706** *Párrafos de énfasis y párrafos sobre otras cuestiones en el informe de auditoría emitido por un auditor independiente*  
**720** *Responsabilidades del auditor con respecto a otra información*  
**805** *Consideraciones especiales – auditorías de un solo estado financiero*

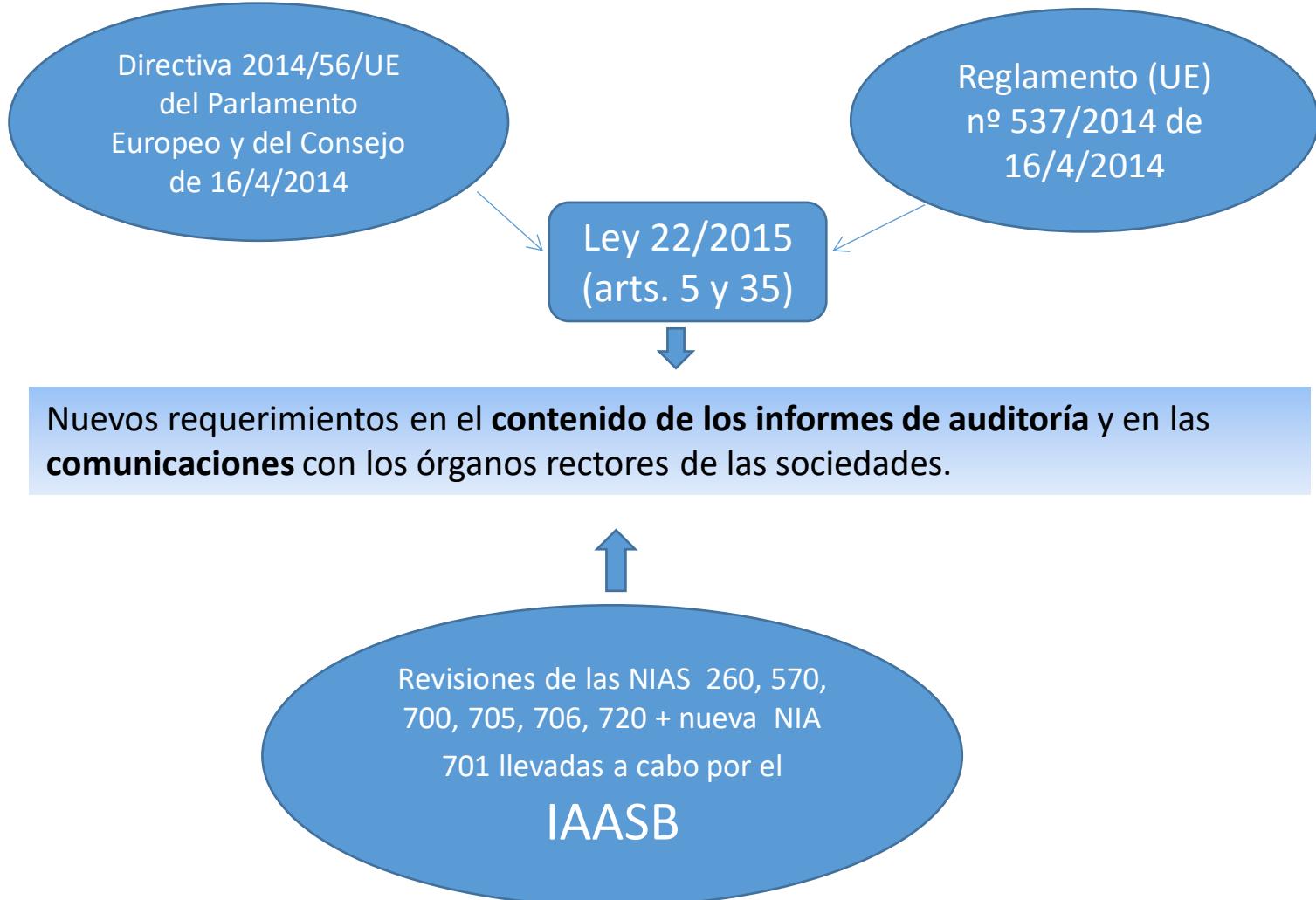
### NUEVA NIA-ES

- 701** *Comunicación de las cuestiones clave de la auditoría en el informe de auditoría emitido por un auditor independiente*

### Modificación GLOSARIO DE TÉRMINOS

#### “RESPONSABLES DEL GOBIERNO DE LA ENTIDAD”

*Dirección estratégica de la entidad y con obligaciones relacionadas con la **rendición de cuentas** (incluye a los que llevan a cabo la **supervisión** del proceso de información financiera => comisión de auditoría ó equivalente)*



## ¿CUÁNDO SERÁN DE APLICACIÓN LAS NIAS-ES MODIFICADAS?

Trabajos de auditoría de cuentas anuales y otros estados financieros relativos a ejercicios que se inicien a partir de 17/6/2016.

En todo caso, trabajos de auditoría de cuentas contratados a partir de 1/1/2018.

## NIA ES 700 REVISADA

Cambios  
importantes  
en el  
informe de  
auditoría

### **Título** (artículo 5 de la LAC)

#### INFORME DE AUDITORÍA DE CUENTAS ANUALES EMITIDO POR UN AUDITOR INDEPENDIENTE

*Se adaptará a la denominación de los estados financieros  
objeto de auditoría*

NIAS “*Informe de auditoría emitido por un auditor independiente*”

### **Firma** (artículos 5.3 y 11.3 de la LAC)

*Nombre y ROAC de la sociedad*

*Nombre , ROAC y firma del socio del encargo*

### **Estructura y orden de los párrafos/secciones**

*(Obligatorio orden 1º y 2º párrafo; resto, excepcionalmente,  
posible alteración, justificada en papeles de trabajo )*



## Importantes cambios en la estructura y el orden de los párrafos/secciones

Tanto para EIP  
como no EIP

### Secciones nuevas:

1. **“Cuestiones clave en la auditoría” o “Aspectos más relevantes de la auditoría”.**
2. **Incertidumbre material relacionada con el principio de empresa en funcionamiento (NIA-ES 570 revisada).**
3. **“Otra información”**

Informe de auditoría de cuentas anuales de una NO EIP formuladas de conformidad con el marco de información financiera aplicable en España. Opinión favorable. No existe incertidumbre material sobre empresa en funcionamiento.

NIA-ES 700

**Informe sobre las cuentas anuales**

1º párrafo: **introductorio**

2º párrafo: **Responsabilidad de los administradores en relación con las ccaa**

3º párrafo: **Responsabilidad del auditor**

4º párrafo: **Opinión**

**Informe sobre otros requerimientos legales y reglamentarios**

5º párrafo: Sobre el informe de gestión

NIA-ES 700 REVISADA

**Informe sobre las cuentas anuales**

1º párrafo: **Opinión.**

2º párrafo: **Fundamento de la opinión.**

3º párrafo: **Aspectos más relevantes de la auditoría.**

4º párrafo: **Otra información: Informe de gestión.**

5º párrafo: **Responsabilidad de los administradores en relación con las ccaa**

6º párrafo: **Responsabilidades del auditor en relación con la auditoría de las cuentas anuales**

**(Anexo X de nuestro informe de auditoría)**

**Responsabilidades del auditor en relación con la auditoría de las cuentas anuales**

Informe de auditoría de cuentas anuales de una EIP  
formuladas de conformidad con el marco de información financiera  
aplicable en España. Opinión favorable. No existe incertidumbre  
material sobre empresa en funcionamiento.

NIA-ES 700

Informe sobre las cuentas anuales

1º párrafo: introductorio

2º párrafo: Responsabilidad de los administradores en relación con las ccaa

3º párrafo: Responsabilidad del auditor

4º párrafo: Opinión

Informe sobre otros requerimientos legales y reglamentarios

5º párrafo: Sobre el informe de gestión

NIA-ES 700 REVISADA

Informe sobre las cuentas anuales

1º párrafo: Opinión.

2º párrafo: Fundamento de la opinión.

3º párrafo: Cuestiones clave de la auditoría.

4º párrafo: Otra información: Informe de gestión.

5º párrafo: Responsabilidad de los administradores y de la comisión de auditoría en relación con las ccaa

6º párrafo: Responsabilidades del auditor en relación con la auditoría de las cuentas anuales

Informe sobre otros requerimientos legales y reglamentarios

7º párrafo: Informe adicional para la comisión de auditoría

8º párrafo: Periodo de contratación

9º párrafo: Servicios prestados



## Opinión : Cambia la estructura y el orden . Siempre el primer párrafo.

### NIA-ES 700

#### Primer párrafo: introductorio

Se identifica a la entidad cuyos eeff han sido auditados.

Se manifiesta expresamente que los eeff han sido auditados.

Se identifica el título de cada eeff que forma parte de los eeff auditados.

### NIA-ES 700 REVISADA

#### Primer párrafo: “Opinión”

Se identifica a la entidad cuyos eeff han sido auditados.

Se manifiesta expresamente que los eeff han sido auditados.

Se identifica el título de cada eeff que forma parte de los eeff auditados y la fecha o periodo que cubre cada uno de ellos.

Opinión y remisión al marco normativo de información financiera aplicable  
(referencia a la nota de la memoria en la que se identifica).

**Igual para EIP y NO EIP**



## **Fundamento de la Opinión : cambia la estructura y el orden . Siempre el segundo párrafo.**

### NIA-ES 700

**No recoge el párrafo de fundamento de la opinión. Sólo para informes con opinión modificada NIA-ES 705**

### NIA-ES 700 REVISADA

#### **2º párrafo: “Fundamento de la opinión”**

Auditoría realizada conforme a la normativa reguladora de vigente en España.

Referencia a las responsabilidades del auditor que se describen en la sección correspondiente del informe.

Somos independientes conforme a los requerimientos normativos y no hemos prestado servicios distintos de la auditoría que hayan afectado la necesaria independencia.

La evidencia obtenida proporciona base suficiente y adecuada.

**Igual para EIP y NO EIP**



## Aspectos más relevantes de la auditoría /Cuestiones clave de la auditoría. NUEVO. Orden podría variar

NIA-ES 700

No recoge el párrafo de Riesgos más significativos

NIA-ES 700 REVISADA

3<sup>a</sup> párrafo: “Aspectos más relevantes de la auditoría” /  
“Cuestiones clave de la auditoría”



## Otra información: Informe de gestión. Mayor contenido. Orden podría variar

### NIA-ES 700

#### **“Informe sobre otros requerimientos legales y reglamentarios”**

Referencia al informe de gestión:  
concordancia con la información  
de las cuentas anuales

### NIA-ES 700 REVISADA

#### **4<sup>a</sup> párrafo: “Otra información: Informe de gestión”**

*Estados o documentos requeridos por una disposición legal o reglamentaria.  
Podrá aplicarse de forma voluntaria a otra información que acompañe a las ccaa.*

Evaluar e informar sobre :

1. Concordancia de la información con las cuentas anuales.
2. **Contenido y presentación conforme la normativa de aplicación.**

**Párrafo detallado en la NIA-ES 720 R**

**Igual para EIP y NO EIP** si incluye sólo el informe de gestión



## Responsabilidad de los administradores. Información ampliada. Orden podría variar

### NIA-ES 700

#### **“Responsabilidad de los administradores en relación con las cuentas anuales”**

Los administradores son responsables de formulación de las ccaa de conformidad con el marco normativo aplicable.

Se identifica la nota de la memoria

Responsabilidad del control interno

### NIA-ES 700 REVISADA

#### **5º párrafo: “Responsabilidad de los administradores en relación con las cuentas anuales”/ “Responsabilidad de los administradores y de la comisión de auditoría en relación con las cuentas anuales”**

Los administradores son responsables de formulación de las ccaa de conformidad con el marco normativo aplicable.

Responsabilidad del control interno.

**Responsables de la valoración de la capacidad de la sociedad de continuar como empresa en funcionamiento.**

**Diferencia entre EIP y NO EIP:  
Responsabilidad de la comisión de auditoría.**



## Responsabilidad del auditor en relación con la auditoría. Se amplía el contenido. Orden podría variar

### NIA-ES 700

#### **“Responsabilidad del auditor”**

Auditoría realizada conforme a la normativa reguladora de vigente en España.

Procedimientos y valoración del riesgo de incorrección material dependen del juicio del auditor.

El auditor tiene en cuenta el control interno.

Evaluación de las políticas contables y la presentación así como la razonabilidad de las estimaciones contables.

Evidencia de auditoría proporciona base suficiente y adecuada para la opinión.

### NIA-ES 700 REVISADA

#### **6<sup>a</sup> párrafo: “Responsabilidad del auditor en relación con la auditoría de las cuentas anuales”**

Nuestros objetivos: obtener seguridad razonable de las ccaa en su conjunto están libres de incorrección material y emitir informe.

Seguridad razonable es un alto grado de seguridad pero no garantiza que se detecten todas las incorrecciones materiales. Cuando se considera que una incorrección es material.

Resto de información se permite detallar en **Anexo** (parte integrante del informe de auditoría) .

#### **Diferencia entre EIP y NO EIP:**

En EIP comunicación con comisión de auditoría (o equivalente) en lugar de con los administradores: alcance y momento de realización, hallazgos significativos y deficiencias de control interno.



## Informe sobre otros requerimientos legales y reglamentarios. Sólo EIP

### NIA-ES 700

### NIA-ES 700 REVISADA

**7º párrafo: Informe adicional para la comisión de auditoría**

La opinión es coherente con el informe adicional para la comisión de auditoría

**8º párrafo: Periodo de contratación**

**9º párrafo: Servicios prestados**

(sólo en caso de que no se haya informado en el informe de gestión o en las cuentas anuales).

Pueden ser detallados en Anexo (referencia en este párrafo).

## OPINIÓN MODIFICADA EN EL INFORME DE AUDITORÍA EMITIDO POR UN AUDITOR INDEPENDIENTE

### CAMBIOS EN EL INFORME DE AUDITORÍA

La mayoría de los cambios en el informe con opinión modificada son consecuencia de la NIA-ES 700 Revisada.

Las cuestiones que motivan la opinión modificada se describirán al principio de la sección “Fundamento de la opinión con salvedades” “Fundamento de la opinión desfavorable” o Fundamento de la denegación de opinión”.

#### Con opinión denegada :

1- El párrafo de “**Fundamento de la denegación de opinión**” no incluirá: “Nuestras responsabilidades de acuerdo con dichas normas se describen más adelante en la sección *Responsabilidades del auditor en relación con la auditoría de las cuentas anuales de nuestro informe*”.

“Consideramos que la evidencia de auditoría que hemos obtenido proporciona una base suficiente y adecuada para nuestra opinión”.

2- Se mantiene el párrafo “Cuestiones claves de la auditoría”/ “Aspectos más relevantes de la auditoría”. Incluye tanto la cuestión que ha motivado la denegación de opinión como el resto.

## PÁRRAFOS DE ÉNFASIS Y PÁRRAFOS SOBRE OTRAS CUESTIONES EN EL INFORME DE AUDITORÍA EMITIDO POR UN AUDITOR INDEPENDIENTE

### CAMBIOS EN EL INFORME DE AUDITORÍA

**No cambian las circunstancias** que motivan la inclusión de un párrafo de énfasis o un párrafo de otras cuestiones, pero si esas cuestiones se consideran **cuestiones claves de la auditoría** de conformidad con la NIA 701, no se incluirán párrafos de énfasis o de otras cuestiones.

#### **Cambia su posición en el informe:**

1- **Párrafo de énfasis**: antes o después de “Cuestiones clave de la auditoría”/”Aspectos más relevantes de la auditoría” . Depende del juicio del auditor (con la NIA 706 se insertaba después del párrafo de opinión).

2- **Párrafo de otras cuestiones**: se sitúa entre “Cuestiones clave de la auditoría”/”Riesgos más significativos” y Otra información: Informe de gestión (con la NIA 706 se insertaba después del párrafo de énfasis).

Si afecta a otras responsabilidades de información puede incluirse en “Informe sobre otros requerimientos legales y reglamentarios”.

Cómo afecta al nuevo informe de auditoría la existencia de una incertidumbre material sobre empresa en funcionamiento?  
(NIA-ES 570 revisada)

**1- Existe una incertidumbre material y está adecuadamente revelada:**

- opinión no modificada , y
- párrafo separado: *"Incertidumbre material relacionada con la Empresa en funcionamiento"*.

*Llamar la atención sobre la nota explicativa de los eeff donde se revelan los hechos o condiciones y manifestar que dichos hechos o condiciones indican que existe una incertidumbre material que puede generar dudas significativas sobre la capacidad de la empresa para continuar como empresa en funcionamiento.*

**2- Existe una incertidumbre no material y está revelada:**

El auditor evalúa si la información revelada es adecuada de acuerdo con el marco de información financiera aplicable.

**3- Existe una incertidumbre material y no está adecuadamente revelada:**

- Opinión con salvedades u opinión desfavorable.

## Cómo afecta a las comunicaciones con los responsables del gobierno de la entidad la existencia de una incertidumbre material sobre empresa en funcionamiento? (NIA-ES 570 revisada)

### Comunicación a los responsables del gobierno de la entidad:

- Si los hechos constituyen incertidumbre material.
- Si es adecuada la utilización del principio de empresa en funcionamiento.
- Si es adecuada la información revelada al respecto.
- Posibles implicaciones en el informe de auditoría.

Una incertidumbre material relacionada con la aplicación del principio de empresa en funcionamiento es una cuestión clave de auditoría.



## ❖ RIESGOS MAS SIGNIFICATIVOS

**NIA 701 A35-A38**

*Cuando las disposiciones legales o reglamentarias lo requieran, el auditor comunicará las cuestiones clave de auditoria (o éste decida hacerlo)*

El art. 5.1 c) de la LAC requiere que en el informe de auditoria se incluya la descripción de los riesgos considerados más significativos de la existencia de incorrecciones materiales (incluidas las debidas a fraude), un resumen de las respuestas del auditor a dichos riesgos, y, en su caso, de las observaciones esenciales derivadas de los mencionados riesgos. A estos efectos, para entidades que no tienen la consideración de EIP, la aplicación de la NIA-ES 701, con las particularidades previstas para dichas entidades, permite dar cumplimiento a la obligación contenida en este artículo. En estos casos, la sección ***“Cuestiones clave de auditoria”*** será sustituida por la de ***“Aspectos más relevantes de la auditoria”***



<b>INFORME DE AUDITORIA DE CC AA EMITIDO POR UN AUDITOR INDEPENDIENTE</b>	
	<b>NO EIP</b>
<b>INFORME SOBRE CC AA</b>	<b>1. OPINIÓN</b> <b>2. FUNDAMENTOS DE LA OPINIÓN</b> <b>3.a. EMPRESA EN FUNCIONAMIENTO</b> (Solo en caso NIA-ES 570 revisada pp 21 y 23) <b>3.b. AMRA</b> Aspectos más relevantes auditoria <b>3.c. OTRA INFORMACIÓN</b> (Informe de Gestión) <b>4.a. RESPONSABILIDAD DE LOS ADMINISTRADORES</b> <b>4.b. RESPONSABILIDAD DEL AUDITOR</b>
<b>INFORME S/OTROS REQ. LEG. Y REG.</b>	
	<b>EIP</b> <b>1. OPINIÓN</b> <b>2. FUNDAMENTOS DE LA OPINIÓN</b> <b>3.a. EMPRESA EN FUNCIONAMIENTO</b> (Solo en caso NIA-ES 570 revisada pp 21 y 23) <b>3.B. CCA (KAM)</b> Cuestiones claves auditoria <b>3.c. OTRA INFORMACIÓN</b> (Informe de Gestión) <b>4.a. RESP ADMINIST Y COMITÉ AUDITORIA</b> <b>4.b. RESPONSABILIDAD DEL AUDITOR</b> <b>5. INFORME PARA COMISIÓN DE AUDITORIA</b> <b>6. PERÍODO DE CONTRATACION</b> <b>7. SERVICIOS PRESTADOS</b>
	Nombre auditor y ROAC Firma y ROAC del firmante Fecha informe Dirección



## ❖ RIESGOS MAS SIGNIFICATIVOS

**NIA 701 A35-A38**

*Cuando las disposiciones legales o reglamentarias lo requieran, el auditor comunicará las cuestiones clave de auditoria (o éste decida hacerlo)*

El art. 5.1 c) de la LAC requiere que en el informe de auditoria se incluya la descripción de los riesgos considerados más significativos de la existencia de incorrecciones materiales (incluidas las debidas a fraude), un resumen de las respuestas del auditor a dichos riesgos, y, en su caso, de las observaciones esenciales derivadas de los mencionados riesgos. A estos efectos, para entidades que no tienen la consideración de EIP, la aplicación de la NIA-ES 701, con las particularidades previstas para dichas entidades, permite dar cumplimiento a la obligación contenida en este artículo. En estos casos, la sección ***“Cuestiones clave de auditoria”*** será sustituida por la de ***“Aspectos más relevantes de la auditoria”***



❖ **RIESGOS MAS SIGNIFICATIVOS**

**NIA 701 A35-A38**

**NO EIP**  **ASPECTOS MÁS RELEVANTES DE LA AUDITORIA “AMRA”**

**EIP**  **CUESTIONES CLAVE DE AUDITORIA**  
**Key Audit Matters “KAM” / “CCA”**



- **CUESTIONES CLAVE DE AUDITORIA (key audit Matters)** (KAM / CCA)
- **ASPECTOS MAS RELEVANTES DE LA AUDITORIA** (AMRA)

Normativa a considerar:

- NIA-ES 260 (rev): Comunicación con los responsables del gobierno
- NIA-ES 315 (rev): Identificación y valoración de los riesgos de incorr mat
- NIA –ES 701 Comunicación de las cuestiones claves de auditoria

- ✓ La NIA 701 sólo habla de **KAM** y exclusivamente para **Cotizadas (EIP)**
- ✓ La normativa española (art 5.1 c) hace extensiva las KAM a **todas las entidades**, incluso las NO EIP, y en este caso las KAM se llaman **AMRA**
- ✓ La diferencia entre KAM y AMRA radica en describir los riesgos más significativos de forma distinta
- ✓ El auditor VOLUNTARIAMENTE puede optar por el modelo KAM para la auditoria de NO EIP, en cuyo caso aplicará en su totalidad los requerimientos del apartado 9 de la NIA-ES 701 (revisada) (**como si se tratase de una EIP**)  
*En este caso, aun cuando sea auditoria de No EIP el apartado se denominará “Cuestiones clave de auditoria”*

## ❖ QUÉ SON LAS KEY (*mix de definiciones NIA, NIA-ES; LAC y art 10.2.c Rgto UE*)

Aquellas cuestiones que, según el juicio profesional del auditor, han sido consideradas como **los riesgos de mayor significatividad** en la auditoría de los estados financieros del periodo actual. (*Riesgos considerados más significativos de la existencia de incorrección materiales, incluidas las debidas a fraude*)

## ❖ CÓMO SE OBTIENEN

Se obtienen (se seleccionan) de entre **las cuestiones COMUNICADAS a los RGE**

## ❖ QUÉ INCLUYEN

**Las áreas de mayor riesgo valorado de incorrección material, o los riesgos significativos identificados (NIA-ES 315 revisada Apdos A19-A22)**



## ❖ PROCEDIMIENTO

De entre las cuestiones **comunicadas** a los RGE (NIA-ES 260 rev), **el auditor determinará** aquellas que hayan requerido una **atención significativa** al realizar la auditoria.

Y para su determinación, el **auditor tendrá en cuenta lo siguiente:**

Obligatorio  
**TODAS**

a) **Las áreas de mayor riesgo** valorado de incorrección material o los riesgos más significativos identificados (NIA 315 revisada)

---

Obligatorio **EIP**  
(voluntario no EIP)

b) Los juicios significativos del auditor en relación con **las áreas** de las CC AA **que han requerido juicios significativos de la dirección**, incluyendo **las estimaciones contables** para las que se ha identificado un grado elevado de incertidumbre en la estimación

c) **El efecto** en la auditoría de **hechos o transacciones significativas** que han tenido lugar durante el período

## ❖ PROCEDIMIENTO (resumen)



❖ **RESOLUCIÓN** (*para cada uno de los riesgos, uno tras otro...*)

**NO EIP**

1.- Descripción del (los) riesgo(s) que, a juicio del auditor, han sido de mayor significatividad en la auditoria, y que

2.- dichos riesgos han sido tratados en el contexto de la auditoria de las CC AA en su conjunto, en la formación de la opinión de auditoria, y sin expresar una opinión por separado sobre los riesgos descritos.

**EIP**

1.- Descripción del (los) riesgo(s), que, a juicio del auditor han sido de mayor significatividad en la auditoria

2.- Resumen de la respuesta del auditor a cada riesgo, y como ha sido tratado por la Dirección, y la opinión del auditor ante el mismo

3.- **Observaciones esenciales ante cada uno de los riesgos**

## EJEMPLO DE PÁRRAFO DE CCA ( no EIP) con opinión limpia

### Aspectos más relevantes de la auditoría

Los aspectos más relevantes de la auditoría son aquellos que, según nuestro juicio profesional, han sido considerados como los riesgos de incorrección material más significativos en nuestra auditoría de las cuentas anuales del periodo actual. Estos riesgos han sido tratados en el contexto de nuestra auditoría de las cuentas anuales en su conjunto, y en la formación de nuestra opinión sobre éstos, y no expresamos una opinión por separado sobre esos riesgos.

*[Descripción, de conformidad con la NIA-ES 701, de:*

- los riesgos considerados más significativos de la existencia de incorrecciones materiales, incluidas las debidas a fraude;*
- un resumen de las respuestas del auditor a dichos riesgos y;*
- en su caso, de las observaciones esenciales derivadas de los mencionados riesgos.]*

## EJEMPLO DE PÁRRAFO DE CCA (EIP) con opinión limpia

### Cuestiones clave de auditoría

Las cuestiones clave de la auditoría son aquellas cuestiones que, según nuestro juicio profesional, han sido de la mayor significatividad en nuestra auditoría de las cuentas anuales del periodo actual. Estas cuestiones han sido tratadas en el contexto de nuestra auditoría de las cuentas anuales en su conjunto, y en la formación de nuestra opinión sobre éstas, y no expresamos una opinión por separado sobre esas cuestiones.

*[Descripción de cada cuestión clave de la auditoría de conformidad con la NIA-ES 701 incluyendo, al menos:*

- los riesgos considerados más significativos de que existan incorrecciones materiales, incluidas las debidas a fraude,*
- un resumen de la respuesta del auditor a dichos riesgos, y*
- en su caso, las observaciones esenciales derivadas de dichos riesgos.*

*Y, cuando sea pertinente, se incluirá una referencia clara a las informaciones importantes recogidas en las cuentas anuales].*



❖ UNA REGLA QUE NOS PUEDE AYUDAR

TODAS LAS SALVEDADES



Son KEY

PERO...

LAS KEY

NO SALVEDADES

- La salvedad se califica en el párrafo de **Fundamentos de la opinión**
- La Key se informa en el párrafo de **CCA (eip) / AMRA (No eip)**
- Si existe salvedad, en el párrafo CCA / AMRA se hace una referencia al párrafo de Fundamento de la opinión
- Si existe **incertidumbre por empresa en funcionamiento** (no calificada como salvedad), en el párrafo CCA / AMRA **deberá hacerse referencia de ello**
- **Opinión** modificada, denegada o negativa **SE HARÁ siempre REFERENCIA A ELLO EN EL PÁRRAFO DE LAS KEY**



## ❖ ATENCION ESPECIAL

### Fundamento de la opinion

salvedad

OPINION

***Modificada  
Adversa  
Negativa***

### Párrafo de Key

- Riesgo 1 ...
- Riesgo 2 ...

Se hace referencia a la calificación del fundamento de la opinión (porque son CCA)

### Incertidumbre material empresa en funcionamiento

nuestra opinion no ha sido modificada

OPINION

***Limpia***

Se hace referencia a la incertidumbre (como CCA)

❖ **ENTONCES**

- Si existe **incertidumbre por empresa en funcionamiento** (no calificada como salvedad), en el párrafo CCA / AMRA debe hacerse referencia de ello

*Existe un error en los modelos de informes REA: El párrafo de AMRA de una No EIP no recoge la referencia al párrafo específico de incertidumbre material, pero en el párrafo de CCA de una EIP, si lo recoge. Ver ejemplos 4 y 6)*

# CUESTIONES CLAVE DE AUDITORIA (NIA'es-701)

## EJEMPLO DE PÁRRAFO DE CCA (EIP) con opinión limpia e incertidumbre E Fto (ej. 6 REA)

### Cuestiones clave de la auditoría

Las cuestiones clave de la auditoría son aquellas cuestiones que, según nuestro juicio profesional, han sido de la mayor significatividad en nuestra auditoría de las cuentas anuales del periodo actual. Estas cuestiones han sido tratadas en el contexto de nuestra auditoría de las cuentas anuales en su conjunto y en la formación de nuestra opinión sobre éstas, y no expresamos una opinión por separado sobre esas cuestiones. **Además de la cuestión descrita en la sección Incertidumbre material relacionada con la Empresa en funcionamiento**, hemos determinado que las cuestiones que se describen a continuación son las cuestiones clave de la auditoría que se deben comunicar en nuestro informe.

*[Descripción de cada cuestión clave de la auditoría de conformidad con la NIA-ES 701 incluyendo, al menos:*

- i) los riesgos considerados más significativos de que existan incorrecciones materiales, incluidas las debidas a fraude,*
- ii) un resumen de la respuesta del auditor a dichos riesgos, y*
- iii) en su caso, las observaciones esenciales derivadas de dichos riesgos.*

# CUESTIONES CLAVE DE AUDITORIA (NIA'es-701)

## EJEMPLO DE PÁRRAFO DE AMRA (no EIP) con opinión limpia e incertidumbre E Fto (ej. 4 REA) *en rojo la corrección propuesta*

### Aspectos más relevantes de la auditoría

Los aspectos más relevantes de la auditoría son aquellos que, según nuestro juicio profesional, han sido considerados como los riesgos de incorrección material más significativos en nuestra auditoría de las cuentas anuales del periodo actual. Estos riesgos han sido tratados en el contexto de nuestra auditoría de las cuentas anuales en su conjunto, y en la formación de nuestra opinión sobre éstos, y no expresamos una opinión por separado sobre esos riesgos. **[Además de lo descrito (alternativamente “Además de la cuestión descrita”...) en la sección incertidumbre material relacionada con la empresa en funcionamiento, hemos determinado que los riesgos que se describen a continuación son los riesgos más significativos considerados en la auditoria que se deben comunicar en nuestro informe.]**

*[Descripción, de conformidad con la NIA-ES 701, de:*

- los riesgos considerados más significativos de la existencia de incorrecciones materiales, incluidas las debidas a fraude;*
- un resumen de las respuestas del auditor a dichos riesgos y;*
- en su caso, de las observaciones esenciales derivadas de los mencionados riesgos.]*

## ❖ VARIACIONES DEL PARRAFO DE KEY'S en función de la opinión

- Caso de una sociedad auditada donde el auditor concluye que **NO EXISTEN KEY**

Párrafo en EIP = No EIP

### **Cuestiones clave de auditoria / Aspectos más relevantes de auditoria**

#### Caso de informe limpio

.. / .. Hemos determinado que no existen otros riesgos más significativos considerados en la auditoría que se deben comunicar en nuestro informe.

#### Caso de informe con incertidumbre material (pero no calificada en el Fundamento de la Opinión)

.. / .. Excepto por lo descrito en la sección *Incertidumbre material relacionada con la Empresa en funcionamiento*, hemos determinado que no existen otros riesgos más significativos considerados en la auditoría que se deben comunicar en nuestro informe.

#### Caso de informe con salvedad

.. / .. Excepto por la cuestión descrita en la sección Fundamento de la opinión con salvedades hemos determinado que no existen otros riesgos más significativos considerados en la auditoría que se deban comunicar en nuestro informe.



- Caso de una sociedad auditada donde el auditor concluye que **NO EXISTEN KEY**

Párrafo en EIP = No EIP

### **Cuestiones clave de auditoría / Aspectos más relevantes de auditoría**

#### Caso de informe con opinión desfavorable

.. / .. Excepto por la cuestión descrita en la sección *Fundamento de la opinión desfavorable*, hemos determinado que no existen otros riesgos más significativos considerados en la auditoría que se deban comunicar en nuestro informe.

#### Caso de informe con opinión denegada

.. / .. Excepto por la cuestión descrita en la sección *Fundamento de la denegación de opinión*, hemos determinado que no existen otros riesgos más significativos considerados en la auditoría que se deban comunicar en nuestro informe.



**ATENCION:** después de ver lo anterior, resulta que la propia NIA indica que **siempre existirá, al menos UNA key**; y en el caso de que el auditor llegase a considerar que no hay ninguna key, la NIA 701 apdo. A59 le obliga a **reconsiderar su decisión y mantener discusiones con el equipo del encargo, incluido el revisor del control de calidad del encargo.**

**Pero es más**, lo anterior, se refiere a las EIP, y existe una consulta (no publicada) del ICAC, en la que indica que se extiende a todas las entidades

(Ver Manuel Rejón. Revista Contable. Nº 58 Septiembre 2017, pp 52 a 54

## ❖ AREAS QUE PUEDEN CONSTITUIR KEY's

- Riesgo por deterioro
- Riesgo relacionado con la tributación de la empresa
- Riesgo por venta de activos corporativos con pérdidas
- Riesgo por reconocimiento de ingresos “complejos” (identificación y valoración de distintas obligaciones de cumplimiento)
- Riesgo por pleitos y litigios
- Riesgo por reconocimiento de DTA's (activos por impuestos diferidos)
- Riesgo por manipulación del resultado
- Riesgo de valoración de obras en curso
- Riesgo por el corte de las operaciones
- Riesgo por valoración de existencias
- Riesgo por, etc.....

## ❖ EXPERIENCIAS INTERNACIONALES (UK)

### ¿Qué antecedentes tenemos?

En el Reino Unido hacen uso de las cuestiones clave de auditoría en los informes desde el año 2013, por lo que su experiencia nos arroja luz para determinar lo que el futuro de los informes nos augura y cuál va a ser la tónica de las cuestiones descritas en los informes.

El resultado del análisis de los informes de auditoría emitidos en 2015 (según el *Financial Reporting Council* o *FCR*), para sociedades cotizadas en el índice FTSE 100, arroja un dato interesante: **los auditores del Reino Unido están haciendo un uso intensivo de estas cuestiones clave, comunicando una media de 4 cuestiones clave de auditoría en el informe**



## ❖ EXPERIENCIAS INTERNACIONALES (UK)

Se puede observar que el reconocimiento de **ingresos**, la valoración de los **activos intangibles** (fondo de comercio, I+D+I...), los **impuestos** y las **provisiones** representan alrededor del 50% de las cuestiones clave de auditoría en los informes analizados, en el que el auditor ha detectado un riesgo significativo.

Como era de esperar, aquellas áreas de más complejidad, que dependan del juicio profesional y que hayan provocado un flujo continuo de comunicaciones entre los responsables de gobierno de la entidad y el auditor, son las principales candidatas a KAM. Además, encabezando este ranking se encuentran los ingresos, en línea con lo establecido en la norma sobre fraude.



❖ **EJEMPLO REAL**

Informe de auditoria de las CC AA del VALENCIA CLUB DE FUTBOL, SAD  
al 30 de junio de 2017

© Ernst & Young, S.L.

Informe de auditoria de las CC AA CC semestrales del BANCO DE  
SABADELL correspondientes al al 30 de junio de 2017

© PwC, S.L.