

Cuestiones clave de auditoría en informes de empresas que cotizan en la Bolsa Mexicana de Valores

Marcela Jaramillo Jaramillo¹ lc_marce@yahoo.com.mx, mjaramilloj@uaemex.mx

Francisco Jaimes Millán² fjaimesm@uaemex.mx

Resumen

El informe de auditoría constituye la comunicación que se entrega como resultado del proceso auditable en cuestión. El presente trabajo tiene como objetivo analizar los cambios incorporados en el nuevo informe, con énfasis en las Cuestiones clave de auditoría en las empresas que cotizan en la Bolsa mexicana de valores. Para el estudio se recabó información de 140 empresas y, bajo un enfoque descriptivo, se analizaron los informes de auditoría elaborados según las nuevas normas internacionales. Se estructuró una base de datos en la que se contabilizaron 329 Cuestiones clave de auditoría, publicadas por la totalidad de las empresas analizadas. Los resultados revelaron que el 61% de las Cuestiones clave de auditoría están relacionadas con; deterioro de activos, adquisición de negocios, instrumentos financieros e inversiones, así como valuación de activos. Más del 80% de las empresas estudiadas son examinadas por grandes firmas auditoras, de las cuales Deloitte concentra el 45% de las Cuestiones clave de auditoría. Por otro lado, el 63% de Cuestiones clave de auditoría se agruparon en las empresas del sector industrial, servicios financieros y materiales. Se concluyó que la nueva forma de presentar el informe de auditoría, en México, con el apartado de Cuestiones clave de auditoría, aporta certidumbre a los grupos de interés.

Palabras clave: Nuevo Informe, auditoría, Cuestiones clave de auditoría, bolsa mexicana de valores.

¹ Universidad Autónoma del Estado de México

² Universidad Autónoma del Estado de México

Abstract

The audit report is the communication delivered as a result of the auditable process in question. The purpose of this paper is to analyze the changes incorporated in the new report, with emphasis on the Key Audit Issues in companies listed on the Mexican Stock Exchange. For the study, information was collected from 140 companies and, under a descriptive approach, the audit reports prepared according to the new international standards were analyzed. A database was structured in which 329 Key Audit Questions were recorded, published by all the companies analyzed. The results revealed that 61% of the Key Audit Questions are related to; asset impairment, business acquisition, financial instruments and investments, as well as asset valuation. More than 80% of the companies studied are examined by large auditing firms, of which Deloitte concentrates 45% of the Key Audit Questions. On the other hand, 63% of Key Audit Questions were grouped in companies in the industrial, financial services and material sectors. It was concluded that the new way of presenting the audit report, in Mexico, with the section on Key audit issues, provides certainty to stakeholders.

Keywords: New Report, audit, Key audit issues, Mexican stock market.

1. Introducción

El informe de auditoría constituye la comunicación que se entrega del proceso de auditoría, es el medio a través del cual el auditor advierte a los grupos de interés la información contable, así como su valoración sobre la calidad de los contenidos

del informe anual. Por tanto, la importancia del dictamen/ informe radica en que es lo único que el público conoce del trabajo del auditor (Osorio, 2007).

La redacción y contenido del informe de auditoría tiene gran importancia, pues para que sea útil a sus usuarios debe exponer, de forma clara y precisa, las conclusiones a las que ha llegado el auditor tras la revisión de las cuentas anuales y la afirmación sobre la constatación o no de que ha aplicado las normas y procedimientos contables consensuados en ese momento.

El involucramiento de los auditores en escándalos y crisis financieras, han ocasionado la ruptura de confianza y generada diferencia en las expectativas de los usuarios con respecto a la responsabilidad del auditor. Los inversores y accionistas de las empresas requieren saber más de éstas para tomar mejores decisiones. Sobre todo, demandan de mayor transparencia en lo que respecta al compromiso de este profesional y los demás aspectos esenciales de una auditoría como también establece Salas (2014). Un paso importante para cubrir las exigencias de los grupos de interés lo da el IAASB (International Auditing and Assurance Standards Board) al incluir la sección de asuntos clave de auditoría para que, como comenta Pereira, et al. (2018), se aborden los problemas específicos de la compañía auditada.

Es por ello, que el objetivo de este trabajo es analizar el nuevo informe de auditoría, enfatizando en las cuestiones clave como un apartado actual de éste, lo anterior se realizará considerando los informes que publican las empresas que cotizan en la Bolsa Mexicana de Valores en 2016.

El trabajo está dividido en nueve apartados: después de la introducción, en los primeros tres, se desarrolla la evolución de los informes de auditoría, se especifican las NIA sobre los nuevos informes de auditoría y se describe su nueva estructura; posteriormente, el quinto apartado presenta el análisis de las cuestiones clave publicadas en los informes de auditoría de las empresas que cotizan en la Bolsa Mexicana de Valores; el sexto, menciona algunos estudios previos, el séptimo, describe la metodología; el octavo, presenta los resultados; y por último, se detallan las conclusiones y se enlistan las fuentes de consulta.

2. Evolución en los informes de auditoría

Para comprender la evolución en la estructura del informe/dictamen de auditoría requiere estudiar sus cambios en cuanto a contenido y formato.

Los primeros pronunciamientos doctrinales y normativos tienen su origen en el Reino Unido (especialmente por galeses y escoceses).

En México, la función de auditoría comienza a estar normada a finales de los años 60's cuando en 1971 se emite los boletines de Normas y Procedimientos de Auditoría por la Comisión de Normas y Procedimientos de Auditoría. En 1973 el Instituto Mexicano de Contadores Públicos había venido recomendando a la profesión la utilización de dos tipos de presentación de texto del dictamen: uno con párrafos de alcance y opinión, y otro de un solo párrafo. Ambos textos la práctica dio en llamarlos Dictamen Tradicional. En 1974 surgió la recomendación de un nuevo texto de dictamen, más corto y simplificado, al que se le asignó el nombre de

Dictamen nuevo. Por lo cual se dejó a criterio del auditor el utilizar cualquiera de las presentaciones referidas (Santillana, 2000; IMCP, 2004 y 2006 y Sandoval, 2012).

En 1991 entró en vigor una nueva normatividad y se presenta un nuevo texto de dictamen, el cual es aplicable cuando el contador público no tenía limitaciones en el desarrollo de su trabajo o salvedades a su opinión, es decir, el texto de un dictamen limpio al que llaman genérico (Santillana, 2000; IMCP, 2004 y 2006 y Sandoval, 2012).

En 1996 se emite el boletín 4010 Dictamen de auditor, además de cambios en el texto, presenta las circunstancias que provocan la emisión de dictámenes con salvedades, negativo, con abstención de opinión, u otros asuntos importantes que requieran ser mencionados (Santillan, 2006 Mendevil, 2002, IMCP, 2004 y 2006; Sandoval, 2012)

En 2010 el Instituto Mexicano de Contadores Públicos (IMCP), miembro de la International Federation os Accountants (IFAC), adquirió el compromiso de adoptar las Normas Internacionales de Auditoría (ISA, por sus siglas en inglés), aprobó la adopción integral de las NIA para ejercicios contables que iniciaron el 1 de enero de 2012. Se integra un apartado titulado **Conclusión y dictamen de auditoría**, en el que se incluyen la NIA 700, 705 y 706, formación de opinión y emisión del informe de auditoría sobre los estados financieros, opinión modificada en el informe, párrafos de énfasis y otras cuestiones, respectivamente (IMCP, 2012, 2013 y 2014; Cardos y Fülöp, 2015)

En 2016, se siguen utilizando las NIA. Aunque se hicieron modificaciones a la 700, 705 y 706 derivado de la nueva estructura del informe del auditor y se crea una

nueva norma, la 701 en la que se especifica las cuestiones clave que se pueden incluir en el informe, Véase el cuadro 1 (IMCP, 2016, IMCP, 2022).

Cuadro 1: Comparativo de la evolución de las normas de auditoría con respecto al informe/dictamen de auditoría.

Normas de auditoría 1996-2013	y Normas de auditoría 14/12/2016	Normas Internacionales de auditoría 2012-2022	Normas internacionales de auditoría 15/12/2016-2022
Serie 4000 Normas de Información NAGA 4010 Dictamen del auditor	NIA 700: Formación de opinión y emisión del informe de auditoría sobre los estados financieros. NIA 705: Opinión modificada en el informe emitido por un auditor independiente.	NIA 700 (revisada): Formación de opinión y emisión del informe del auditor sobre estados financieros. Cambio en la estructura NIA 701 (nueva): Comunicar cuestiones significativas clave en el informe de auditor. NIA 706: Párrafos de énfasis y párrafos sobre otras cuestiones en el informe emitido por un auditor independiente.	NIA 700 (revisada): Formación de opinión y emisión del informe del auditor sobre estados financieros. Cambio en la estructura NIA 701 (nueva): Comunicar cuestiones significativas clave en el informe de auditor. NIA 705 (revisada): Opinión modificada en el informe. NIA 706 (revisada): Párrafos de énfasis y párrafos sobre otras cuestiones en el informe del auditor.

Fuente: Elaboración propia con base a información obtenida de diversas fuentes (IMCP, 2004; Sandoval, 2012; Garnica y Garnica, 2016; IMCP, 2013; IMCP 2014; IMCP 2017, 2022; KPMG 2016

De forma general a través del tiempo se modificaba la estructura de contenido, para mayor detalle, véase cuadro 2.

Cuadro 2: Contenido de dictamen/ informe a través del tiempo

1996-2012	2012-2016	2016-2022
Tres párrafos: Primero identificación de estados financieros y responsabilidad de la administración y del auditor Segundo: párrafo de alcance y base de opinión Tercero: opinión	Cuatro párrafos: Primero identificación de estados financieros. Segundo: Responsabilidad de la administración Tercero: Responsabilidad del auditor Cuarto: Opinión	Cinco párrafos: Primero. Opinión Segundo: Fundamento de la opinión. Tercero: Cuestiones clave de auditoría. Cuarto: Responsabilidad de la dirección y de responsables del gobierno de la entidad. Quinto: Responsabilidad del auditor.

Fuente: Elaboración propia con base a (IMCP, 2004; Sandoval, 2012; Garnica y Garnica, 2016; IMCP, 2013; IMCP 2014; IMCP 2017; KPMG 2016, IFAC, 2016).

3. NIAs sobre los nuevos informes de auditoría

El presidente de la Comisión de Normas de Auditoría y Aseguramiento (CONAA) informa que el International Auditing Assurance Standard Board (IAASB), perteneciente al Internacional Federation of Accountants (IFAC), aprobó por unanimidad las NIA relativas al nuevo informe del auditor (IMCP, 2015, IFAC, 2016).

La NIA 700: Formación de una opinión y emisión del informe de auditoría sobre los estados financieros, además de la responsabilidad de formarse una opinión trata sobre la estructura y contenido del informe de auditoría emitido como resultado de la auditoría. Los estados financieros están preparados en todos los aspectos materiales de conformidad con el marco de información financiera aplicable y se

tendrá en consideración los aspectos cualitativos de las prácticas contables de la entidad considerando los posibles

La NIA 701: Cuestiones clave de auditoría, responsabilidad del auditor de comunicar las cuestiones clave que busca mejorar el valor comunicativo del informe de auditoría al proporcionar una mayor transparencia en la auditoría que se ha realizado.

Y la NIA 705: Opinión modificada, es la responsabilidad que tiene el auditor para emitir un informe adecuado en función de las circunstancias cuando al formarse una opinión de acuerdo con la NIA 700, concluya que es necesaria una opinión modificada sobre los estados financieros. Se establecen tres tipos de opinión modificada, denominadas opinión con salvedades (incorrecciones y limitaciones), desfavorable y denegación de opinión.

Cuando el auditor concluya que sobre la base de la evidencia obtenida los estados financieros en su conjunto no están libres de incorrecciones materiales o no se pueda obtener evidencia de auditoría suficiente y adecuada en la cual basar su opinión y no pueda detectar incorrecciones materiales y generalizadas

La NIA 706: Párrafo de énfasis y otras cuestiones, trata de las comunicaciones adicionales en el informe de auditoría cuando el auditor lo considere para llamar la atención de los usuarios sobre una cuestión o cuestiones presentados o revelados en los estados financieros. Dentro del cuerpo del informe se integra antes del párrafo de responsabilidad de la administración en el párrafo de énfasis son cuestiones que presenta o revela de forma adecuada en los estados financieros

pero que a juicio del auditor resulta fundamental para que los usuarios comprendan los estados financieros (Véase: IMCP, 2015; IMCP, 2017; (Comité Ejecutivo Nacional 2015- 2016); AECE, 2016; (ICAC) IFAC, 2016; CAQ, 2017).

4. Estructura actual de informe de auditor independiente

1. Opinión: la opinión se movió de lugar de ser el último párrafo de informe/ dictamen, con la modificación pasa al ser el primero, comienza con el título, el destinatario, la identificación de los estados financieros y el periodo auditado, posteriormente la opinión.
2. Fundamento de la opinión (limpia – sin salvedades, con salvedades, denegación de opinión y opinión adversa) modificada y no modificada. Después del párrafo de opinión se pone el fundamento de esta, por qué hubo opinión modificada en su caso. Las líneas en que el auditor, especifica que se es independiente de la compañía auditada de acuerdo con los requisitos éticos establecidos en el código de ética mexicano.
3. Párrafo de énfasis (en caso necesario):
4. Cuestiones clave de auditoría (las que considere necesario el auditor):

La estructura de este apartado es la siguiente:

- Título del asunto clave de auditoría.
- Descripción del asunto clave de auditoría
- El riesgo material que representa el asunto.
- La respuesta de auditoría ante dicho ACA.
- Los hallazgos.

5. Responsabilidad de la administración o del gobierno de la entidad: una vez que se detallan los asuntos clave, corresponde el párrafo de responsabilidad de la empresa,
6. Responsabilidad del auditor

En el párrafo de otras cuestiones es una situación distinta de las presentadas o reveladas en los estados financieros y que a juicio del auditor es relevante para que los usuarios comprendan la auditoría, la responsabilidad de auditor o el informe de auditoría (Véase; IMCP, 2015; IMCP, 2016, 2022 (Comité Ejecutivo Nacional 2015- 2016), AECE, 2016; IFAC, 2016; IMCP, 2017, 2022; CAQ, 2017; Audit and Assurance, 2017).

5. Cuestiones clave de auditoría (CCA-KAMs)

Las cuestiones clave en el informe del auditor, son el cambio más relevante en el contenido de este. Los asuntos clave según el IMCP (2017, 2022), en la NIA 701 (2017) son aquellos temas que a juicio del auditor fueron los que representaron un mayor reto en el trabajo de auditoría basado en la evaluación de riesgos, materiales, considerando su juicio profesional, cabe resaltar que este apartado no sustituye en ninguna manera una salvedad. Es importante señalar que los asuntos clave sólo serán por el año en curso. Además, la incorporación de los asuntos clave de auditoría, sólo serán obligatorios para los informes de compañías que coticen en bolsa y aquellas que se encuentren reguladas (véase además KPMG, 2015, Deloitte, 2015, IFAC, 2016 CAQ, 2017)

Algunas consideraciones relevantes que se deben tomar en cuenta para determinar una cuestión clave de auditoría son las siguientes:

- La importancia para la comprensión de los estados financieros por los usuarios.
- La naturaleza de la política contable relativa a la cuestión o la complejidad o subjetividad implícita por el sector a que pertenece.
- La naturaleza e importancia relativa, cuantitativa o cualitativa de incorrecciones corregidas y de las incorrecciones acumuladas y no corregidas.
- La naturaleza y extensión del trabajo de auditoría para presentar la cuestión clave.
- La naturaleza y gravedad de las dificultades para la aplicación de los procedimientos de auditoría, la evaluación de estos y la obtención de evidencia suficiente y competente para basar la opinión.
- La gravedad de las deficiencias en el control de la empresa.
- Si la cuestión implicó varias consideraciones de auditoría distintas pero relacionadas (véase KPMG, 2015, Deloitte, 2015; CCJCC, 2016; IFAC, 2016, IMCP, 2018, 2022;)

Las cuestiones clave:

- No sustituyen la información que debe revelar la administración de la empresa de acuerdo con las NIF para lograr la imagen fiel
- No exime al auditor de expresar una opinión modificada cuando lo requiere la circunstancia de acuerdo con la NIA 705.

- No exime de informar de conformidad con la NIA 570 cuando exista una incertidumbre material, que genere dudas sobre la capacidad de la entidad para continuar como negocio en marcha.
- No constituye una opinión separada sobre cuestiones particulares (véase, KPMG, 2015, Deloitte, 2015; IFAC, 2016; CCJCC, 2016; IMCP, 2017, 2018, 2022)

6. Algunos estudios previos

Reino Unido fue la primera gran economía que implementó dentro de sus informes la inclusión de cuestiones clave de auditoría en 2013, desde esas fechas los investigadores se han interesado en el tema, dado el debate de los organismos normativos internacionales y nacionales respecto a la incorporación en las normativas locales de la nueva estructura de los informes de auditoría las cuestiones clave. Así algunas investigaciones al respecto se presentan a continuación.

Bédard et al. (2015) busca a través de una regresión, analizar las consecuencias económicas para los inversores y los auditores por la divulgación de los asuntos clave en los informes de las empresas en Francia.

Por su parte, Trpeska et al. (2017) examinan a través de una encuesta, la importancia de la información financiera e información contenida en el nuevo informe para los proveedores e inversionistas.

Melina (2018), además, realiza un análisis de las investigaciones hechas hasta el momento sobre efectos de las cuestiones clave en el informe, considerando grupos

como la opinión de inversores, reacción del mercado y la responsabilidad del auditor.

De igual forma, Woudenberg, et al. (2019) realizan un análisis de contenido de los documentos emitidos por los organismos internacionales enfatizando en la nueva forma de presentar los informes y el requerimiento de la inclusión de las cuestiones clave.

Por su parte, Gambetta, et al. (2019) analizan las cuestiones clave de auditoría en los informes de las empresas cotizadas en España y Reino Unido, dicho estudio lo realizaron considerando tipo de auditor, sectores de actividad e hicieron dos grupos para integrar las cuestiones clave.

Por último, García, et al. (2022) realizar un análisis comparado de las cuestiones Clave de Auditoría en España (CCA) y en las Critical Audit Matters en EE. UU. (CAM), considerando para ello, el país donde cotiza la empresa, el sector de actividad, tipo de auditor y la especialización del auditor.

7. Metodología

En México se aprobó que las empresas que cotizan en la Bolsa Mexicana de Valores elaboren los informes de auditoría conforme a la normativa aprobada que entró en vigor a partir de diciembre 2016.

El tipo de investigación es exploratoria y descriptiva ya que se realiza un primer acercamiento al tema y se detalla la realidad de las situaciones que se pretende analizar con el contenido de los informes, en particular de las cuestiones clave.

Para el estudio se analizaron 140 informes de auditoría del ejercicio 2016 que están estructurados según las nuevas normas internacionales de auditoría. Se ha profundizado en el análisis de las cuestiones clave publicadas por cada empresa para realizar un análisis descriptivo del tipo de cuestiones clave que se revelan en el informe del auditor en el mercado mexicano, al igual que el estudio de Gambetta, et al. (2019) para España y Reino Unido y García, et al. (2022), dichas cuestiones se clasificaron según el tipo de auditor, el sector al que pertenece la empresa, así como la pertenencia a una de las nueve temáticas establecidas. En total se contabilizaron 329 cuestiones clave.

8. Resultados

De las 140 empresas que cotizaron en la Bolsa Mexicana de Valores, en 2016, más del 80% contrató los servicios de firmas auditoras con reconocido prestigio como Deloitte, PricewaterhouseCoopers (PwC), KPMG y Ernst & Young (EY); el resto obtuvo los servicios de despachos de auditores como Moore Stephens, Mazars y auditores independientes, véase tabla 1.

Tabla 1. Firmas de auditoría y cuestiones clave emitidas

Firma de auditoría	Empresas auditadas	% de empresas auditadas	Cuestiones clave emitidas	% de cuestiones clave emitidas
Deloitte	54	39	149	45
PwC	27	19	52	16
KPMG	20	14	34	10
EY	12	9	40	12

Otros	27	19	54	16
Total	140	100	329	100

Fuente: Elaboración propia con base a los informes de auditoría.

Deloitte ha sido la firma con la mayor concentración del mercado mexicano, seguida de PwC, KPMG y EY. Además, con un porcentaje del 19%, las empresas obtienen los servicios de Moore Stephens, Mazars, Salles, Sainz Grant Thornton, Mancera S.C., IBDO, Resa y Asociados S.C., Cortina López, Arnáez y Asociados S.C., C.P.C. Eduardo Gama Terrazas, entre otros.

Por tanto, Deloitte ha sido la firma auditora que más cuestiones clave ha emitido, con un 45%, mientras que PwC, EY y KPMG, emitieron 39%, y los demás auditores lo hicieron con tan solo el 16% del total.

Respecto al sector, las empresas que cotizaron en la BMV en 2016 se han agrupado en nueve sectores, según la actividad que desempeñan, y para cada uno de ellos se contabilizaron las cuestiones clave emitidos en los informes de auditoría, véase la tabla 2.

Tabla 2. Empresas y cuestiones clave por sector.

No.	Sector	Empresas por sector	% de participación en la BMV	Cuestiones clave	% de cuestiones emitidas
1	Industrial	31	22%	93	28
7	Servicios financieros	30	21%	53	16
3	Materiales	21	15%	64	19
4	Productos de consumo frecuente	21	15%	46	14

8	Servicios y bienes de consumo no básico	20	14%	36	11
6	Servicios de telecomunicaciones	10	7%	24	7
5	Salud	5	4%	6	2
2	Energía	1	1%	2	1
9	Tecnología de la información	1	1%	5	2
Total		140	100%	329	100

Fuente: Elaboración propia con base a los informes de auditoría.

De la totalidad de cuestiones clave presentadas en los informes de las 140 empresas que cotizaron en la BMV, el 28% de éstas cuestiones se concentraron en las empresas del sector industrial, seguido de servicios financieros con un 21% y materiales 15%, los cuales concentran más del 50% de las CCA. Sólo el 5% se concentró en los sectores de energía, salud y tecnología de la información. Estos porcentajes son representativos del número de empresas por sector que cotizan en la BMV.

Y en cuanto a cuestiones clave, para dar cumplimiento a los nuevos requerimientos y exigencias del mercado internacional, los informes se han emitido con base a las Normas Internacionales de Auditoría (NIAs o ISAs por sus siglas en inglés), con el objetivo de transformar y ampliar la información específica que se brinda a las empresas objeto de los estados financieros y a quienes les corresponde tomar decisiones como accionistas, inversionistas, directores y ejecutivos de la propia empresa y al público en general.

En promedio cada firma auditora emitió de dos a tres, las cuales se han agrupado en diversas temáticas que hacen referencia a situaciones similares, véase tabla 3.

Tabla 3. Clasificación de cuestiones clave de auditoría.

Cuestiones clave	Número de incidencias	Porcentaje
Deterioro de activos	79	24.01
Activos, adquisición de negocios, instrumentos financieros e inversiones	77	23.41
Valuación de activos	46	13.98
Reconocimiento de ingresos	35	10.64
Contingencias	24	7.29
Impuestos diferidos	23	6.99
Cumplimiento con leyes y regulaciones	13	3.95
Deuda a largo plazo	13	3.95
Reservas	12	3.65
Recuperabilidad de impuestos y activos	7	2.13
Total	329	100

Fuente: Elaboración propia con base a los informes de auditoría.

Se contabilizaron todas las cuestiones clave que el auditor emitió en su informe para cada una de las empresas, exceptuando el rubro que incluye otros aspectos que no señalan una cuestión específica, considerada como otra información, información adicional, otras cuestiones u otros asuntos.

Las 329 cuestiones clave emitidas se clasificaron en diez grupos. Las relacionadas con deterioro de activos, con un 24.01%; los activos, la adquisición de

negocios, los instrumentos financieros y las inversiones incorporan un 23.41%, seguida de la valuación de activos con un 13.98%; estos tres en total constituyen más del 60% de las CCA o situaciones de importancia que a juicio de los auditores consideraron substancial revelar.

Las empresas, en busca de más información que permita a los grupos de interés tomar decisiones oportunamente, han contratado despachos de auditoría que les aseguren plasmar todas las cuestiones relevantes en su informe. Por esta razón y por motivos que competen a las mismas, algunas de ellas, en 2016, han cambiado de proveedor de estos servicios, tal es el caso de Grupo Aeroportuario del Pacífico, S.A.B. de C.V. y Grupo FAMSA, S.A.B. de C.V., que hasta 2015 tenían contratados los servicios de Deloitte, sin embargo, para 2016, realizaron contrato con KPMG.

9. Conclusiones

Los usuarios solicitan más información en el reporte de auditoría, es decir, requieren de transparencia en dicho informe, que les permita tomar mejores decisiones o decisiones más informadas. Por ello, los organismos contables internacionales preocupados por estos requerimientos han establecido un nuevo informe de auditoría que permita hacer frente a una de las críticas de la información financiera que consiste, precisamente, en que no refleja la información financiera real de una organización (Gómez et al, 2011).

Los cambios en la normativa para un nuevo informe constituyen un reto para los auditores, al requerir de mayor escepticismo, capacidad profesional para saber

seleccionar que cuestiones debe plasmar en el informe, sin confundirlo con situaciones que ameriten una salvedad y por tanto una opinión modificada, pues se deja a criterio del propio auditor, por tanto, adquiere una mayor responsabilidad en su trabajo. Quizá este cambio lleve a renovar energías. Quizá se requiera de mayor capacitación, pericia, etc.

En México se incorporó la normativa internacional sobre el nuevo informe de auditoría a partir del 15 de diciembre de 2016, es decir, que las empresas que cotizan en la Bolsa Mexicana de Valores tienen publicados sus informes de auditoría con el nuevo formato a partir del ejercicio 2016, a diferencia de otros países que no lo habían considerado para ese mismo periodo. Cabe mencionar que sólo las empresas cotizadas en los mercados financieros de Reino Unido desde 2013 emiten sus informes conforme a este nuevo formato.

Los nuevos informes de auditoría en las empresas del mercado mexicano en su mayoría son emitidos por las cuatro grandes firmas de auditoría, todos tienen cuestiones clave de auditoría, las cuales van de 1 hasta 6, estas cuestiones clave están enmarcadas generalmente entre deterioro de activos, adquisición de negocios, instrumentos financieros e inversiones, valuación de activos y reconocimiento de ingresos, los sectores con mayor concentración son, el industrial, servicios financieros y materiales.

La incorporación de la NIA 701 a las normas sobre informes de auditoría en México, puede constituir un gran paso hacia la transparencia. Los informes del auditor necesitaban un cambio, el IFAC en conjunto con el IAASB buscan mejorar la calidad, valor y relevancia del reporte de auditoría considerando que se están

cubriendo expectativas de los usuarios, habría que preguntarnos si realmente se estarán cubriendo... aún es pronto para asegurar esto, ya lo veremos con el paso del tiempo.

Existe un gran camino que recorrer en la investigación de este tema, éste es apenas el comienzo...

En futuros trabajos sería interesante realizar un análisis comparativo entre ejercicios para observar si existen diferencias entre tipos de cuestiones clave, número de estas, considerando sector, tipo de auditor y temática planteada. También observar efecto COVID- 2019 en dichas cuestiones clave.

Fuentes consultadas

AECE (2016), Los Nuevos Informes de auditoría incorporan grandes cambios ¿Serán entendidos por los usuarios? ICAC, www.aece.es, pp. 1-6

Audit and Assurance (2017), New and Revised Auditor Report Standards, Audit and Assurance Alert, file:///C:/Users/vicma_000/Downloads/G10347-RG-Audit-Assurance-Alert-New-Revised-Auditor-Reporting-Standards-June-2017.PDF, pp. 1-10

Bédard, J., Gonthier, N. y Schatt, A. (2015) Analysis of the Consequences of the disclosure of key audit matters in the audit report, working paper, pp. 1-45.

CAQ (Center for Audit Quality) (2017), The Auditor's Report, New Requirements for 2017, CAQ Alert, No. 2017-06, https://www.thecaq.org/sites/default/files/caq_alert_2017-06_auditors_report.pdf, pp. 1-18

Cardos, G y Fülöp, M. (2015), New Audit Reporting Changes: auditing the going concern basis of accounting, *Procedia Economics and Finance*, No. 32, pp. 216-224

CCJCC (2016), *Nous Informes d'auditoria, Una forma d'explicar als usuaris que fem*, Auditores CENSORES. PP. 1 22

Deloitte (2016), *Nuevo informe de Auditor Independiente, Norma Internacional de Auditoría*, pp. 1-16

Deloitte (2105), *Clear, transparent reporting, The New Auditor's Report*, https://www2.deloitte.com/content/dam/Deloitte/za/Documents/governance-risk-compliance/ZA_ClearTransparentReporting_TheNewAuditorReport_072015.pdf, pp. 1-18

EY (Ernst & Young) (2016), *Enhanced auditor's reporting*, January, [http://www.ey.com/Publication/vwLUAssets/EY-enhanced-auditors-reporting/\\$FILE/EY-enhanced-auditors-reporting.pdf](http://www.ey.com/Publication/vwLUAssets/EY-enhanced-auditors-reporting/$FILE/EY-enhanced-auditors-reporting.pdf). pp. 1-8

Gambetta, N., García, M.A., Sierra, L. y Orta, M. (2019) *Las cuestiones clave de auditoría esperadas en España ¿Son los auditores previsibles?*, *Revista de contabilidad*, Vol. 22, No. 1, pp. 32-40.

García, M.A., Sierra, L. y Gambetta, N. (2022) *Un análisis comparado de las Cuestiones Clave de Auditoría en España y las Critical Audit Matters en EE. UU. Implicaciones sobre la armonización internacional de la auditoría.*

Revista de Contabilidad y Tributación, agosto – septiembre, pp. 1-30.
<https://revistas.cef.udima.es/index.php/RCyT/article/view/7619>.

Garnica Matías y Garnica Méndez, (2016), El nuevo Dictamen 2016, El conta.com, Colegio de contadores públicos de Guadalajara link: <http://elconta.com/2016/08/24/dictamen-2016-principales-cambios-nuevas-nias/>, consultado el 1 de marzo de 2018.

<http://www.conocimientosweb.net/dcmt/ficha11133.html>

Gómez, Oda, De la Oz, Betty y López, Margo (2011). Valor razonable como método de medición de la información financiera. Revista Venezolana de Gerencia, Año 16, No. 56, Venezuela, Universidad del Zulia, pp 608-621.

IAASB (2015a), The new Auditor`s Report, Greater Transparency into the Financial Statement Audit, IFAC, www.iaasb.org/auditor-reporting, January.

IAASB (2015b), Auditor Reporting- Illustrative Key Audit Matters.

IFAC (2016), The new Auditor`s Report, IAASB, <https://www.iaasb.org/new-auditors-report>, consultado el 10 de marzo de 2018.

IMCP (2004), Normas de información NAGA 4010-4180 Normas y Procedimientos de Auditoría y Normas para atestiguar, 24^a. Edición, febrero.

IMCP (2012), Conclusiones y Dictamen de Auditoría NIA 700-720, Normas de Auditoría para Atestiguar, Revisión y otros servicios relacionados Segunda edición, enero.

IMCP (2013), Conclusiones y Dictamen de Auditoría NIA 700-720, Normas de Auditoría para Atestiguar, Revisión y otros servicios relacionados Tercera edición, enero.

IMCP (2013), Modelos de Dictámenes y otras opiniones e informes del Auditor. Editorial IMCP, CONAA, Novena edición, pp. 17-34

IMCP (2014), Conclusiones y Dictamen de Auditoría NIA 700-720, Normas de Auditoría para Atestiguar, Revisión y otros servicios relacionados Cuarta edición, febrero.

IMCP (2016), Conclusiones e Informe de Auditoría NIA 700-720, Normas de Auditoría para Atestiguar, Revisión y otros servicios relacionados Tercera edición, enero.

IMCP (2017), Conclusiones e Informe de Auditoría NIA 700-720, Normas de Auditoría para Atestiguar, Revisión y otros servicios relacionados Cuarta edición, enero.

IMCP (2018), Conclusiones e Informe de Auditoría NIA 700-720, Normas de Auditoría para Atestiguar, Revisión y otros servicios relacionados Quinta edición, enero.

IMCP (2022), Conclusiones e Informe de Auditoría NIA 700-720, Normas de Auditoría para Atestiguar, Revisión y otros servicios relacionados Novena edición, enero.

IMCP (2015), Comité Ejecutivo Nacional 2015- 2016.

KPMG (2015), The New Auditor's Report; Greater Transparency, More Relevant, kpmg.com/cn, publicación no.CN-QRM15-0001, <https://assets.kpmg.com/content/.../the-new-auditor-report.pdf>, pp. 1-12

KPMG (2016), Nuevo Informe de Auditoría, Mayor transparencia e información más relevante, kpmg.es, <https://assets.kpmg.com/content/dam/kpmg/pdf/2016/03/nuevo-informe-auditoria.pdf>

KPMG (2018), Claves del Nuevo Informe de Auditoría, Mas transparencia y valor, kpmg.es <https://assets.kpmg.com/content/dam/kpmg/es/.../claves-nuevo-informe-auditoria.pdf>

Melina, A. (2019) *The consequences of disclosing key matters (KAMs): A review of the academic literature*, *Maandblad voor Accountancy en Bedrijfseconomie* Vol. 93 No. ½, pp. 5–14.

Mendivil, V. (2010), Elementos de Auditoría, Editorial CENGAGE Learning, sexta edición, pp. 185-194

Napolitano, A., Holguin F., Tejero, A. y Valencia, R. (2012), Auditoría de Estados Financiero y su documentación, Editorial IMCP, Primera edición, pp. 21 y 145-168.

Osorio, I. (2011), Auditoría 1, Editorial CENGAGE Learning, cuarta edición, pp. 37-

Pereira, T. M., Morais, O., Rodrigues, A. y Oliveira, R. (2018) Lobbying na regulação de auditoria no âmbito do IAASB, Revista Contabilidade & Finanças, Vol. 29, No. 77, pp. 246-265.

Perspective (2016), New Auditor Reporting requirements are imminent, Chartered Accountants, <https://www.charteredaccountantsanz.com/-/media/ba2721ee2e424e4492579b7eab8101a6.ashx>. Pp. 1-5

Rejón, M. (2017), NIA 701: Comunicación de Cuestiones Clave de Auditoría (KAM) en el Informe de Auditoría. Conferencia Internacional de Contabilidad, Perú 2017, crea-sset.

Sánchez, D y Mendy, F. (2016), Nuevo Modelo de opinión de auditoría PWC, conferencia

Salas, J.A. (2016) Aspecto importante en el nuevo informe de auditoría, considerando los asuntos clave de auditoría- Key Audit Matters – Evidencia de su aplicación anticipada, Aportes de docentes y profesionales, Facultad de ciencias contables. Pp. 31-33.

Sandoval, H. (2012), Introducción a la Auditoría, Red Tercer Milenio, Primera Edición, pp. 7-18 y 121-136.

Trpeska, M., Atanasovski, A. y Lazarevska, Z. (2017) The relevance of financial information and contents of the new audit report for leading decision of commercial banks, Accounting and Management Information Systems Vol. 16, No. 4, pp. 455-471.

Woudenberg, J., Hel, L. y Kamerling, R. (2019) Company management's and Auditor's Reporting on Going Concern: Discussion of the current International Regulatory Framework, *International Journal of Accounting and Financial Reporting*, Vol. 9, No. 2, pp. 335-361.

El informe de auditoría como herramienta de análisis de la información no financiera. Las cuestiones clave y las empresas españolas

Montañés, María Ángela Jiménez; de Gracia, Susana Villaluenga. Institut de Socio-Économie des Entreprises et des Organisations (Écullly, Rhône). *Recherches en Sciences de Gestion; Écullly N.º 147*, (2021): 61-92.