Instituto Mexicano de
Contadores Públicos

**La coordinación de este número de Contaduría Pública estuvo a cargo de:**

C.P.C. Carlos A. Carpy Morales
Lic., C.I.A. y C.S.A. José Manuel Gutiérrez Juvera


**COMITÉ EJECUTIVO NACIONAL 2004-2005**

**Presidente**
C.P.C. Pablo Mendoza García
**Vicepresidente General**
C.P.C. Alberto Álvarez del Campo
**Tesorero**
C.P.C. Luis González Ortega
**Secretario**
C.P.C. Aristides Nieto Pérez
**Protesorero**
C.P.C. Francisco Javier García Sabaté Palazuelos
**Director Ejecutivo**
C.P.C. Federico Ríos León y Vélez
**Auditor**
C.P.C. Juan Manuel Ferrón Solís

**Vicepresidentes de Operación**
**Legislación**
C.P.C. Luis Moirón Llosa
**Práctica Externa**
C.P.C. Jaime Sánchez-Mejorada Fernández
**Relaciones y Difusión**
C.P.C. José T. Franco Minero
**Sector Empresas**
C.P.C. Raúl González Lima
**Docencia**
C.P.C. Eduardo Ávalos Lira
**Sector Gobierno**
C.P.C. Tirso Agustín Rodríguez de la Gala Gómez
**Fiscal**
C.P.C. Enrique Arturo Manrique Díaz Leal

**Vicepresidencias Regionales**
**Centro**
C.P.C. Eduardo Ojeda López Aguado
**Centro–Istmo-Peninsular**
C.P.C. Rodolfo Kantún Kantún
**Centro-Occidente**
C.P.C. Luis Raúl Michel Domínguez
**Noreste**
C.P.C. José Alberto Mota Barragán
**Noroeste**
C.P.C. Valentín Castillo Garzón
**Presidente de la Comisión de Relaciones, Apoyo y Servicio a Federadas**
C.P.C. José Antonio Snell Arguijo
**Comité de Innovación**
C.P.C. Marco Antonio Canales Durán

## EDITORIAL


4 **Comité de auditoría**


## COMITÉ DE AUDITORÍA


6 **Entrevista con el Lic. Jonathan Davis, Presidente de la CNBV**
C.P.C. y MBA Guillermo Cruz Reyes • C.P.C. Carlos Carpy Morales

10 **Encuesta Nacional sobre Comités de Auditoría**
C.P.C. y MBA Guillermo Cruz Reyes
Los resultados de la primera encuesta nacional sobre comités de auditoría sirven como guía acerca de los temas específicos que debe trabajarse.

14 **Entrevista con la C.P.C. Mª Guadalupe Chéquer Mencarini**
C.P.C. y MBA Guillermo Cruz Reyes • C.P.C. Carlos Carpy Morales

20 **Rol del comité de auditoría**
Ricardo Gutiérrez Calderón, CCSA
De los comités que apoyan al consejo administrativo para cumplir con su responsabilidad, el que más destaca es el de auditoría.

26 **El comité de auditoría, roles y responsabilidades básicas frente a la Ley Sarbanes-Oxley**
C.P. Jesús González Arellano
Compendio de las principales obligaciones y responsabilidades de los comités de auditoría frente a la Ley SOX, órganos y leyes relacionadas.

30 **El valor agregado de un comité de auditoría**
C.P.C. Carlos A. Carpy Morales
Un comité de auditoría efectivo debe contar con un mapa estratégico de oportunidades y riesgos de la compañía, con objeto de evaluar y monitorear las actividades críticas de riesgo.

32 **La perspectiva del comisario**
C.P.C. Ernesto Valenzuela Espinoza
El comisario y el comité de auditoría debe ser la solución inteligente que brinde un puente entre la buena gestión y los accionistas.

38 **Experto financiero en el comité de auditoría**
C.P.C. José Manuel Rincón Gallardo
La figura del experto financiero en el comité de auditoría surge al incorporarse las reglas que la definen, su perfil y marco de acción.

40 **La evaluación y autoevaluación del comité de auditoría**
Lic., C.I.A. y C.S.A. José Manuel Gutiérrez Juvera
En México ha tomado un énfasis muy importante la evaluación y autoevaluación, derivado de las regulaciones formales para algunas entidades.

44 **El comité de auditoría y los auditores externos**
C.P.C. Hugo Lara Silva
De acuerdo con el CMPC y a la LMV, los comités de auditoría llegaron para quedarse.

46 **Comité de auditoría. Algunas reflexiones sobre sus funciones y responsabilidades**
Lic. Francisco Carrillo Gamboa
En la LMV, el comité de auditoría funciona como órgano intermedio en el proceso de revisión de la suficiencia, veracidad y credibilidad de los estados financieros.

## SECCIONES

### NORMATIVIDAD


**48 Valuación de los activos netos en una adquisición de negocios. Comparación entre el Boletín B-8 y el B-7. Segunda parte**
C.P.C. Mª Teresa Guerrero S.
En esta segunda parte se analizan las diferencias en valuación de los activos y pasivos monetarios y crédito mercantil, así como los efectos en la aplicación del método de participación.


### CONPA 50 Aniversario


**52 El PCAOB. Auditor de auditores**
C.P.C. J. Benjamín de Alba Mora
La Ley Sarbanes-Oxley otorga considerable libertad al PCAOB en cuanto al diseño y adopción de estándares sobre auditoría y la conducta profesional de los auditores.


### CINIF


**54 Convergencia... El futuro ya está aquí**
C.P.C. Felipe Pérez Cervantes
El objetivo de que muy pronto contemos con un solo cuerpo de normas de información financiera, obligatorias a nivel internacional, se encuentra en un previsible futuro cercano.


### TRANSPARENCIA


**58 El acceso a la información: factor indispensable para el desarrollo**
Mtra. Mariana Alicia Michel Calderón
Este artículo aborda el tema de la importancia del acceso a la información para el desarrollo de un país.


### TECNOLOGÍA


**60 Los vendedores de software para presupuestos**
C.P.C. Sergio Cervantes Ruiz-Olloqui • Lic. José Luis Muñoz Flores
Muchas organizaciones reconocen que el planear y el presupuestar involucra mucho tiempo, esfuerzo y costo; por ello, pretenden transformar el procedimiento.


### DOCENCIA

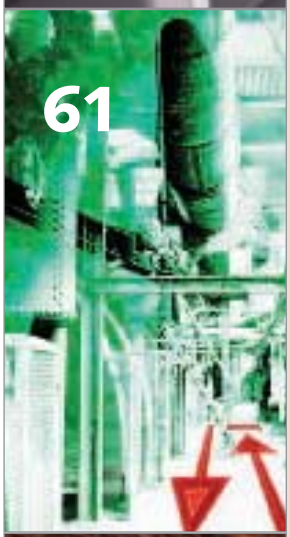

**61 El enfoque de nuestros cursos. ¿Hacia productos o hacia servicios?**
C.P. y M.A. Sylvia Meljem Enríquez de Rivera
Los ejemplos que damos en nuestros cursos se refieren a empresas comercializadoras o productoras, pero es difícil ilustrar la problemática de las empresas de servicio.

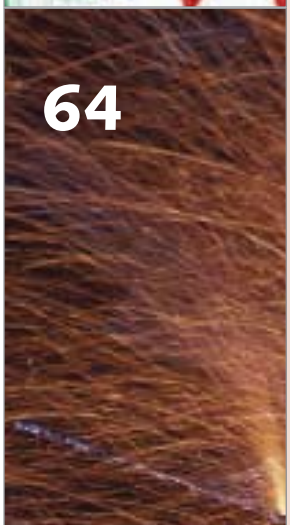

### CONTABILIDAD


**62 El secreto de ABM efectivo (Administración Estratégica de Actividades)**
C.P.C. Sergio Cervantes Ruiz-Olloqui • C.P.C. David Romero Ramírez
Aumentar las ganancias y disminuir los costos, hoy podría hacerse con el sistema ABC; sin embargo, no se acepta por la percepción de que es "complicado".


### HORIZONTES


**64 Poka-Yoke. Mistake proofing. A prueba de errores**
C.P.C. y C.I.A. Beatriz Castelán García
El Poka-Yoke es un concepto introducido desde los años sesenta para asegurar la calidad y evitar los errores en los sistemas de producción.





**COMISIÓN DE REVISTA**

**Presidente** C. P. C. Gabriel Bustos Porcayo

**Secretario** C. P. Fernando Álvarez Zamudio

**Miembros**
C. P. Eduardo Ávalos Lira
C. P. C. José Miguel Barañano
C. P. C. Carlos Carpy Morales
C. P. C. y C. I. A. Beatriz Castelán García
C. P. C. Sergio Cervantes Ruiz-Olloqui
C. P. C. Roberto Córdoba Vital
C. P. C. Irving A. González Esqueda
C. P. C. Jorge L. Hernández Baptista
C. P. C. Arturo Luna López
C.P. y M.A. Sylvia Meljem E. de R.
C. P. C. Luis Moreno Noriega
C. P. Nicolás Olea Zazueta
M. D. I. Andrea Ruiz Rivas
C. P. Pedro Luis San Martín

**DIRECTORIO**

**Gerente Editorial** L. C. G. Jaime A. Cortés Ramírez
**Gerente Comercial** Ing. Sandra Zárate Rodríguez
**Publicidad y Suscripciones** Laura Martínez Fernández

**Distribución** Luis E. Almorejo Mondragón
**Diseño Gráfico** Jorge Aranda Fdez. • Grupo Ajusco



**Suscripción anual**
República Mexicana $ 450.00
Extranjero (incluye gastos de envío)
Continente Americano U.S. Cy. 125.00
Continente Europeo U.S. Cy. 175.00
**Precio por ejemplar** $ 45.00

Tabachines 44, Bosques de las Lomas, México 11700, D.F.
Tel.: 52-67-64-00, FAX 55-96-69-50
E-mail: suscripcion@imcp.org.mx

Tiraje 22,500 ejemplares
Publicación Certificada por el Instituto Verificador de Medios
Registro No. 071/12

CONTADURÍA PÚBLICA.Órgano oficial de difusión del IMCP. Es una publicación mensual. Aparece los primeros días de cada mes.Se distribuye entre miembros de los colegios de profesionales y entre ejecutivos que ocupan puestos directivos como: presidente, gerente general, contralor, gerente administrativo, gerente financiero, en universidades, organismos profesionales y entre los principales funcionarios de los sectores público y privado.

POLÍTICAS EDITORIALES:
Los artículos publicados expresan la opinión del autor o autores, sin que tenga que coincidir necesariamente con el punto de vista del IMCP, respecto al tema tratado.
Cuando se exprese la opinión del IMCP se especificará clara-mente.No se permite la reproducción de los artículos publicados sin la autorización escrita del Instituto Mexicano de Contadores Públicos, A.C.
CONTADURÍA PÚBLICA está autorizada como publicación periódica por el Servicio Postal Mexicano. Registro 0130972 de fecha 28 Sep. 72.
Impreso en los Talleres de Imprenta Ajusco, S.A. de C.V.
Tel. 57-40-56-20 Fax 57-40-27-41
Características 228351415.
Certificado de Licitud de Título 1721
Certificado de Licitud de Contenido 995

*Cada día es más importante que las empresas adopten buenas prácticas de gobierno corporativo para generar confianza y transparencia en el desarrollo y registro de sus operaciones.*

En números anteriores hemos dado a conocer el concepto, los beneficios y las tendencias del gobierno corporativo. Como ahí se menciona, uno de los órganos de gobierno del consejo de administración, es el comité de auditoría, el cual tiene cada vez mayor relevancia en nuestra cultura empresarial.

Por tal motivo, consideramos obligado dedicar este número de Contaduría Pública al tema para presentar una serie de artículos y entrevistas que muestran los beneficios y las contribuciones que el comité de auditoría ofrece a las empresas, organismos e instituciones.

Esperamos que estos trabajos sean útiles a cualquier persona que quiera profundizar en este tema.

*Septiembre de 2005*
*Comisión de Revista*

C.P.C. y MBA Guillermo Cruz Reyes
gcruz@dttmx.com

*Socio de Gobierno Corporativo y Comités de Auditoría Deloitte.*

C.P.C. Carlos A. Carpy Morales
ccarpy@dttmx.com

*Gerente Senior de Gobierno Corporativo y ACES Deloitte.*

# Entrevista con el Lic. Jonathan Davis Arzac

## Presidente de la Comisión Nacional Bancaria y de Valores

*Antes que todo, muchas gracias. Para nosotros es un verdadero honor platicar con usted acerca del comité de auditoría tomando en cuenta que ustedes han estado preocupados por este tema, identificando condiciones regulatorias que logren que este órgano de gobierno contribuya de manera efectiva a la mejora, incremento de valor, transparencia de los negocios y a una confianza que derive en el crecimiento de la inversión; por lo tanto, nos gustaría conocer la opinión de la Comisión Nacional Bancaria y de Valores (CNBV) respecto a la importancia estratégica de ese organismo de gobierno.*

R. Para hablar de esa importancia, debemos considerar en primer lugar las características que hoy tiene el comité de auditoría. Para empezar, lo concebimos como un órgano colegiado, delegado y consultivo del consejo, independiente de la administración de las entidades, cuya tarea principal es coadyuvar con el propio consejo y apoyarlo en la definición y actualización de las políticas, objetivos y procedimientos del sistema de control interno.

Para dar cumplimiento a dicho objetivo, es necesario que el comité de auditoría evalúe periódicamente el desempeño

de la entidad en cuanto al funcionamiento del sistema de control interno, lo cual le da a dicho comité un carácter estratégico y prudencial, diferenciándose así de los demás comités operativos que tienen las entidades.

Derivado de lo anterior, el comité de auditoría, además de apoyar al consejo mediante una opinión independiente y profesional, fortalece a la administración, formulando recomendaciones estratégicas para mejorar los procesos operativos de las entidades.

*P. ¿Cuál es su perspectiva respecto a la independencia? ¿Qué le da esta independencia a la organización, a los clientes, a los bancos, a la sociedad en su conjunto?*

R. Pretendemos que el comité de auditoría se integre primordialmente por consejeros independientes, expertos en las materias propias del comité e inclusive prever dentro del mismo comité, la participación de expertos independientes aun cuando no sean consejeros. Es decir, el objetivo fundamental es que el consejo de las entidades obtenga una opinión experta e independiente de la administración sobre el funcionamiento del sistema de control interno.

Hay que recordar que estamos hablando de un comité de auditoría que va a estar evaluando, en primera instancia, las funciones del auditor interno; el auditor externo, va a tener un contacto permanente con las áreas de contraloría de las propias entidades; inclusive va a apoyar su opinión con algunos otros trabajos hechos por terceros, que considere necesarios para cerciorarse del adecuado funcionamiento del sistema de control interno. En relación con el auditor interno, nuestra regulación prevé que, en primer lugar, sea a un área independiente de la dirección general que revisa periódica y sistemáticamente el funcionamiento del sistema de control interno, apoyando así al comité de auditoría.

Los beneficios de mantener esta sana práctica de gobierno corporativo, se materializan en una mejor calidad de la información financiera que las entidades divulgan al público y a los mercados. Es decir, la independencia del comité de auditoría es una inmejorable carta de presentación que tienen las entidades ante los mercados de financiamiento, de inversionistas, de calificadoras de valores, de los clientes y demás usuarios de la información financiera.

*P. Entendemos que se han hecho muchos esfuerzos regulatorios respecto al tema del comité de auditoría para diferentes sectores pero, independientemente de lo que hay ¿cuáles son esos elementos regulatorios que a ustedes les gustaría mejorar?*

R. Considero que tenemos varias áreas de oportunidad en materia regulatoria. Algunas de ellas a nivel de ley y otras a nivel de la regulación secundaria. Como ustedes saben, el proyecto de la nueva Ley del Mercado de Valores está previendo que el comité de auditoría se integre exclusivamente por consejeros independientes. Es un hecho que el alcance de esta ley cubre exclusivamente a las empresas emisoras de valores; en este mismo orden de ideas, para las instituciones de banca múltiple está previsto a nivel de ley de instituciones de crédito la creación de los comités de auditoría, por lo que un área de oportunidad en este ámbito es prever que para futuras modificaciones a dicha ley, se incorpore a la banca de desarrollo.

Con independencia de lo anterior, quisiera mencionar que, para la regulación prudencial, es decir, las normas que emite esta comisión en ejercicio de sus facultades, está próxima a publicarse una actualización de la circular de control interno que, además de una serie de mejoras, pretende también dar algunas precisiones; por ejemplo, hasta ahora, algunos funcionarios de primer nivel de los bancos al participar en el consejo podrían ser miembros del comité de auditoría, con las nuevas disposiciones, se prohíbe expresamente tal situación. Un aspecto que vale la pena mencionar es que las nuevas disposiciones incluyen a la banca de desarrollo, y buscan homologar en la medida de lo posible, las prácticas de los comités de auditoría, sin dejar de reconocer que la banca de desarrollo al ser entidades paraestatales, están sujetas a regulaciones adicionales de otras autoridades.

Por ello, y para implementar adecuadamente las prácticas de control interno y comités de auditoría, fue necesario establecer un convenio de coordinación entre la Secretaría de la Función Pública, la Secretaría de Hacienda y Crédito Público y nuestra propia Comisión.

Finalmente, les comento que también estamos precisando que los miembros del comité tengan una amplia experiencia en el área financiera, de auditoría y de control interno.

*P. La realidad de las cosas es que, mundialmente, la evolución regulatoria también es muy importante. Nos da mucho gusto que en México también estemos actuando de manera consistente. Aun cuando sabemos que algunas regulaciones están en cierto compás de espera, es evidente que dada la tendencia mundial, eventualmente, las regulaciones pendientes serán implantadas. Dado lo anterior, ¿qué consejo les puede dar a las empresas para aprovechar este momento de espera?*

R. Si entiendo correctamente la pregunta, es un hecho que este tipo de prácticas, con independencia de si están reguladas o no, deben replicarse en el resto del mercado, puesto que está comprobado, no solamente en México sino en el mundo, que los comités de auditoría, más allá de las funciones que acabamos de mencionar, son importantes generadores de valor al interior de las empresas, por lo que es un hecho que la percepción en el mercado de una empresa que disponga de un comité de auditoría, es diferente de aquélla que carece de él.

*P. Es un hecho que en varias revistas internacionales se publica que el comité de auditoría les da un valor adicional y es una ventaja competitiva para muchas empresas; como muestra, en abril de 2005 se publicó en el New York Times un estudio de la Universidad de Chicago acerca de 300 compañías de EE.UU., en las que se comprueba cómo las mejoras significativas en la composición del comité de auditoría se relacionan de manera directa con un incremento en el valor de las acciones promedio, mayor en 4.6% mensual de aquéllos que no registraron cambios. ¿Crees que este tipo de cosas tomadas de una estadística del año 2000 a 2004, pueda ser algo que está sucediendo en México?*

R. Yo no tendría dudas acerca del valor que se agrega, pues considero que, en el caso de México, aquellas entidades que disponen de comités de auditoría son percibidas de manera más benéfica en lo que se refiere a sus riesgos operativos,

niveles de calificación y acceso a los mercados de deuda y capitales.

Por otra parte, aquellas empresas que posean un gran número de inversionistas tanto nacionales como extranjeros, pueden tener una mayor apreciación del desempeño de las empresas si existen comités de auditoría.

*P. Recientemente se publicó en México una encuesta acerca de los comités de auditoría, la cual mostró que 67% del total de las empresas con este órgano de gobierno operando, no estaban reguladas; por otro lado, se veía una gran actividad y preocupación de los miembros del comité de auditoría para contribuir significativamente en sus organizaciones. En tu opinión, ¿las empresas no reguladas deberían seguir la práctica de tener comités de auditoría e invitar a otras empresas no reguladas a que sigan esa práctica?*

R. Para mí es muy satisfactorio escuchar que 67% del total de las empresas con esta práctica corporativa operando no estaban reguladas; ello demuestra que hay una gran cantidad de compañías que han tenido la habilidad para implantar los comités de auditoría y lograr beneficios concretos de utilidad y percepción de sus empresas y el mercado. En conclusión, aquellas empresas que han optado por poner en marcha los comités de auditoría, deben estar teniendo beneficios en su valor.

*P. ¿Cuál sería el consejo que ustedes pueden dar para planear la nominación de miembros de comités de auditoría o su sucesión?*

R. Esas preguntas son mucho más interesantes porque al final del día en México existe una gran cantidad de profesionistas que pueden cubrir los requisitos.

Como autoridad tenemos prevista una serie de criterios de selección que, de manera general, se deben satisfacer; en la medida en que la gente seleccionada, para empezar, sea honorable, con experiencia profesional y prestigio se comenzará a dar una adecuada cobertura. Si bajamos a un segundo nivel, nos encantaría que tuviera amplia experiencia en materia financiera, auditoría y control interno. Si todavía tenemos que bajar a otro nivel, creo que hay gente que está especializada en determinados sectores o actividades que no representan conflicto de intereses en algún momento y que sus opiniones pueden ser relevantes en la marcha del negocio, fundamentalmente desde el punto de vista de control interno y de riesgos.

Hay que recordar que uno de los conceptos fundamentales de control interno es que se adecue a la misma estrategia de negocio; aquí estamos hablando de que el control interno debe responder a las estrategias de cada modelo. Por nuestra experiencia en la supervisión de los bancos, sabemos que muchas prácticas se han ido mejorando; inclusive en el seno del consejo, se han ido cambiando exclusivamente por la participación de estos expertos que, con un criterio independiente, son contundentes en sus opiniones dentro de los consejos.

Aquí nos olvidamos de seguir el camino de aquellos consejos en que eran meramente un trámite, una lectura de documentos; nosotros queremos consejos en los que se discutan con profundidad los temas, se escuchen las opiniones de la gente experta independiente, y con base en ello se vaya mejorando el desempeño de la empresa; no queremos más consejos de papel, sino consejos muy activos.

*P. Esto también tiene que ver mucho con algo que normalmente se preguntan los nuevos consejeros: si la actividad requiere profundidad y representa grandes riesgos ¿cómo debería cubrir su responsabilidad fiduciaria y evitar el temor a ser miembro del comité de auditoría?*

R. Hemos tenido la oportunidad de comentar este tema en diversas ocasiones en la Comisión Bancaria y en el gremio. Yo te diría que, a primera vista, no sentimos que las responsabilidades de los miembros del comité de auditoría estén más allá de las que actualmente tienen como consejeros. No obstante lo anterior, es importante que los miembros del citado comité sean personas experimentadas y que reúnan requisitos técnicos y de honorabilidad para entender la información financiera y operativa que pudiese llegar a sus manos.

En este sentido, vale la pena mencionar que el comité de auditoría como órgano colegiado del consejo, toma decisiones con base en la información que le proporcionan el auditor interno, el auditor externo y la propia administración siendo responsabilidad de dichas instancias, la integridad de la propia información. Sin embargo, lo anterior no obsta para que los miembros del citado comité tomen las medidas que consideren necesarias para "validar" dicha información.

Finalmente, quisiera aclarar que no pretendemos que los miembros del comité de auditoría realicen por ellos mismos, todas las funciones que tienen encomendadas. Para ello, deben apoyarse en las funciones de auditoría interna y externa y dependiendo de la complejidad de ciertos temas, tienen la posibilidad de apoyarse en terceros especializados. Por eso, la función de auditoría interna reviste particular importancia.

*P. Se ha hablado de que el gobierno corporativo es como una lista de requisitos y se piensa que al cumplir con ellos, ya sean los incluidos en la ley o en el Código de Mejores Prácticas, estamos en el final y hemos hecho todo. ¿El final está ahí o ahí empieza el trabajo?*

R. La visión que tenemos en la Comisión es que una vez implementadas las prácticas de gobierno corporativo, empieza verdaderamente el trabajo. Este trabajo es el mantenimiento continuo que requiere el comité de auditoría.

Una vez que está constituido el comité hay que cerciorarse de que se cumplan, entre otras cosas, los requisitos de independencia, la forma en la que está funcionando, la calidad de la información que le proporciona al consejo, etcétera. En una palabra, es necesario que el consejo realice una evaluación sistemática y periódica del comité de auditoría.

Una forma que me parece muy práctica para la evaluación es hacerlo mediante el *Benchmark*.

*P. Hablamos de tener un comité de auditoría y de que esto es vital. Finalmente ustedes como empresarios ¿por qué aconsejarían a los negocios en México la implantación del comité? ¿Tiene alguna ventaja?*

R. Ubicándonos como empresarios, porque efectivamente yo veo a la Comisión como una empresa prestadora de servicios de supervisión y como tal también estamos sujetos a las mismas necesidades, nos preocupa, por ejemplo, dar los niveles de calidad en nuestro servicio. Te comento que aquí en la propia Comisión tenemos una instancia externa de evaluación que vive permanentemente en la misma y que no me reporta directamente. Esta instancia de vigilancia está continuamente auditando las distintas fases de nuestros procesos, en todos los aspectos, incluyendo el apego a lo que señalan las leyes y demás disposiciones administrativas para nuestra actuación.

Yo veo en lo particular a dicha instancia de vigilancia como la debe ver un empresario; esto es, como una fuente positiva que me ayuda en mi negocio y que me ayuda a mejorar mis procesos sustantivos, ya que cuando uno está inmerso en el trabajo cotidiano, se pueden perder de vista muchos detalles, sin notar en todo caso, el impacto que pueden tener en los procesos de operación. Es tal la importancia que en lo personal le doy al tema, que inclusive le pido a mis colaboradores, le presten todo el apoyo necesario a las auditorías que practican; ello me ha servido de mucho, pues así se me han anticipado situaciones que he podido corregir con oportunidad y que de no haberlas señalado, pudieran haber puesto en peligro ciertos trabajos que realizamos.

Yo creo que el papel de los comités de auditoría como órganos revisores independientes, es el de señalarle a la administración las posible áreas de debilidad que pueda tener, con el principal fin de corregir y mejorar los estándares y ayudarlos a ser más competitivos y productivos. Por ello, dichas instancias deben ser bienvenidas.

Creo que el empresario debe verlo así; es decir, es algo que suma, que coadyuva, no es algo que resta, es algo que prevé y que le ayuda a integrar mejor su negocio; es, en suma, algo que le da más certeza.

Nosotros lo hemos pedido por norma, pero hay muchas empresas en México que se anticiparon; aquí hay un buen gobierno corporativo y buenas empresas mexicanas que de manera espontánea, ajenas a que existan reglas como las nuestras, han creado estos órganos de apoyo de los consejos, antes de que nosotros lo hiciéramos. Ello ha sido posible porque dichas empresas tienen buenas prácticas, tienen empresarios con visión y son emprendedores.

*Le agradecemos mucho el concedernos esta entrevista, la cual resultará de gran interés para nuestros lectores. Ha sido un honor estar con usted.*

C.P.C. y MBA Guillermo Cruz Reyes*
gcruz@dttmx.com

*Socio de Gobierno Corporativo y Comités de Auditoría Deloitte.*

# Encuesta Nacional sobre Comités de Auditoría

*Conscientes de la importancia del comité de auditoría para el buen desempeño de las organizaciones, la Firma realizó –durante los primeros meses del año– un estudio sobre la actividad de estos foros de análisis, retroalimentación y seguimiento. Es la primera encuesta nacional sobre este tema y sus resultados son altamente reveladores, ya que sirven como guía a todas las organizaciones mexicanas acerca de los temas específicos en los que debe trabajarse.*

## Resumen ejecutivo

En resumen, las circunstancias más importantes que se identificaron fueron las siguientes:

- La encuesta nacional sobre temas de gobierno corporativo indica que existe un gran número de empresas cuyos consejos de administración cuentan con un comité de auditoría altamente activo y con profundo nivel de influencia en decisiones estratégicas de su organización.
- En la encuesta, los propios miembros del comité de auditoría indican que, en general, requieren programas de actualización, apoyo de metodología y mayor tiempo dedicado al cumplimiento de su responsabilidad, a efecto de tener una contribución profesional que realmente se traduzca en alto valor agregado para las empresas.

*Nota: El autor es aspirante al Doctorado en Administración por la Universidad Anáhuac del Sur, y está dirigido por el Dr. Carlos Miguel Barber Kuri.

- Es de llamar la atención que, en cuanto a las responsabilidades básicas del comité, los miembros manifiestan cierta insuficiencia respecto al conocimiento integral de los riesgos del negocio.
- Asimismo, los miembros del comité de auditoría consideran necesario incrementar su nivel de diálogo y compromiso con temas de auditoría interna, análisis de quejas y denuncias, así como un plan de sucesión que permita garantizar la estabilidad y la permanencia.

## Objetivo del estudio

El estudio realizado tenía los siguientes objetivos:

- Entender la situación actual de las empresas mexicanas respecto a las prácticas recomendadas, en el ámbito nacional e internacional, para comités de auditoría.
- Posibilitar a las empresas el comparar su situación respecto a otras del mismo ámbito y entorno socio-económico.

## Descripción general del estudio

- Nacional: se incluyeron ciertas empresas o filiales internacionales que operan en el país.
- Número de empresas invitadas al estudio: 187 (de las cuales contestaron totalmente 54.30%).
- Procedimientos de obtención de datos: cuestionario calificado principalmente por miembros del comité de auditoría.
- Sistema de encuestas electrónico (reciben reporte electrónico individual).
- Fecha de realización: de enero a marzo de 2005.
- Escala utilizada:

  0 Práctica insuficiente
  1 Práctica con necesidades de mejora significativa
  2 Práctica susceptible de mejora
  3 Práctica satisfactoria
  4 Práctica fuerte
  5 Práctica muy fuerte

## Áreas de estudio

El estudio se centró en el análisis de la situación actual de las empresas en relación con:

1) Composición y calidad.
2) Comprensión del negocio y de sus riesgos.
3) Procesos y procedimientos.
4) Comunicaciones e información.
5) Supervisión del proceso para elaborar informes financieros e informes de control interno.
6) Supervisión de las funciones de auditoría.

## Resultados

Este estudio, al que se invitaron a 187 empresas que operan en México, se enfocó en el análisis del funcionamiento del comité de auditoría como parte del consejo de las organizaciones. La **evaluación global** de las empresas que participaron fue de **3.50 sobre 5.**

La situación identificada en la encuesta se divide y resume, en general, de la siguiente manera *(tabla 1)*:

*Tabla 1*

| Aspectos analizados | Debilidades | Fortalezas |
|---|---|---|
| Composición y calidad *(Calificación 3.52)* | Insuficiencia de un programa de inducción para nuevos miembros del comité de auditoría o actualización a los que ya forman parte del mismo, sobre mejores prácticas y metodologías. Carencia o insuficiencia del plan de sucesión que permita garantizar la estabilidad operativa de la organización. | El comité de auditoría cuenta con una amplia capacidad para entender las presiones del entorno que pudieran afectar los resultados y planes de la compañía. En general, los miembros del comité de auditoría son independientes, por lo cual contribuyen con perspectivas distintas debido a la diversidad de su experiencia y antecedentes, y no presentan conflicto de intereses dado que no se involucran en la administración u operación del negocio. |
| Comprensión del negocio y de sus riesgos *(Cal. 3.35)* | Se manifiesta cierta debilidad en el conocimiento integral de los riesgos que enfrentan las compañías. | Se manifiesta un buen nivel de conocimiento sobre las principales presiones del medio ambiente y la competencia. |
| Procesos y procedimientos *(Calificación 3.66)* | Se indica una insuficiencia del tiempo dedicado, por los miembros del comité de auditoría, al análisis y la retroalimentación de seguimiento sobre la adecuada recepción, análisis y atención de quejas y denuncias. No se dan a conocer adecuadamente los temas que serán tratados en las reuniones del comité. | Se manifiesta un alto nivel de influencia de este órgano en el destino de las compañías. Se mantienen reuniones periódicas debidamente programadas, con una agenda y un material específicos. |
| Comunicaciones e información *(Calificación 3.55)* | En general, los miembros del comité de auditoría manifiestan la necesidad de conocer mejor, las distintas instalaciones de la compañía, a efecto de incrementar su nivel de sensibilidad y mejorar sus aportaciones. | Existen excelentes canales de comunicación y se tiene una buena relación y comunicación con los directivos. |
| Supervisión, informes financieros y controles internos *(Calificación 3.41)* | Se observa la necesidad de reforzar el cumplimiento de ciertas responsabilidades importantes del comité, tales como:<br>- Monitoreo de poderes de ejecutivos.<br>- Análisis y atención de denuncias.<br>- Entendimiento del proceso de certificación de edos. financieros. | La gestión del comité incide de manera importante para que se realicen acciones que corrigen las causas de los problemas más trascendentes. |

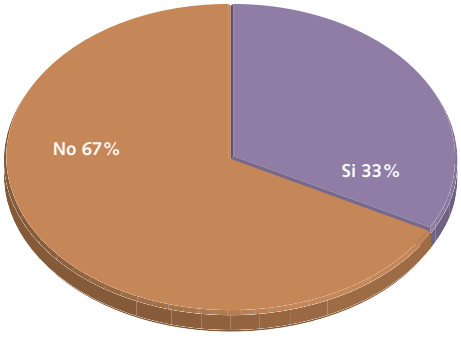
| | | |
|---|---|---|
| Supervisión de las funciones de auditoría (*Calificación 3.55*) | Se identifica cierta insuficiencia en la selección y el soporte recibido del grupo de auditoría interna, así como la necesidad de implantar mayor coordinación de trabajos de auditoría interna y externa.<br>Se considera importante la revisión de las cartas de confirmación de la gerencia, ya que a través de éstas se deslinda al consejo, al comité de auditoría y al auditor externo de futuras responsabilidades. | Se mantiene una adecuada independencia del auditor externo, con una apropiada designación y evaluación del mismo.Se evalúan adecuadamente los distintos servicios de auditoría, así como el grado de retribución al auditor externo. |

## Perfil de las empresas que respondieron la evaluación

La muestra fue totalmente representativa, dado que se invitó a empresas de prácticamente todos los sectores, así como diferentes niveles de venta. Inclusive –como se observa en las gráficas– 67% de las mismas no cotiza en bolsa.

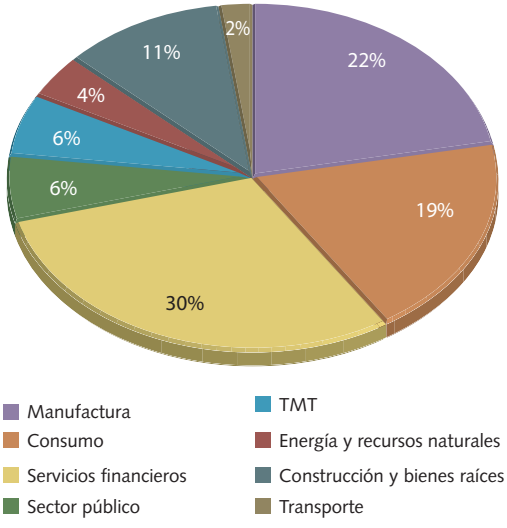
*Gráfica 1*

**¿Su compañía cotiza en la Bolsa Mexicana de Valores?**



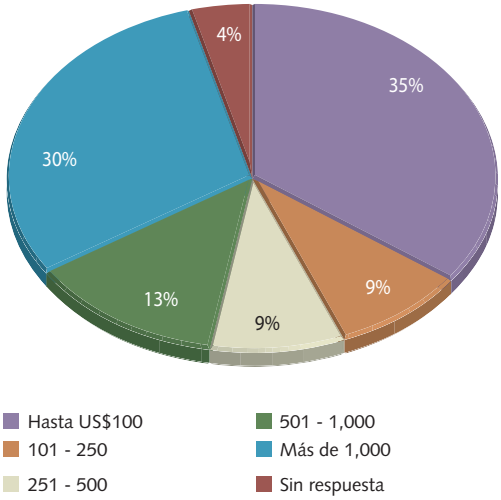

*Gráfica 2*

**Industria**




*Gráfica 3*

**Ventas** *(cifras en millones de dólares)*




## Conclusión general del estudio

- Existen comités de auditoría con una actividad profesional importante (la calificación general resultó satisfactoria 3.5 de 5). (No cotizan en bolsa 67%.)
- Los comités manifiestan las principales insuficiencias en:
  - Comprensión integral del riesgo del negocio
  - Mayor disponibilidad de tiempo
  - Mayor conocimiento de las instalaciones
  - Análisis y seguimiento del plan de sucesión
  - Análisis y seguimiento de quejas y denuncias
  - Soporte de consultoría para análisis especializados, metodologías, mejores prácticas y actualización
- En general, se reconoce la conveniencia de implantar mejores prácticas corporativas y metodologías que faciliten a las organizaciones preservar la integridad de sus patrimonios y crear confianza, lo que a su vez genera atracción de inversionistas
- Los consejeros y las empresas reconocen la ventaja competitiva que representa contar con un comité de auditoría de alto valor agregado y, por lo tanto, están conscientes de la necesidad de profesionalizarlos reforzando las actividades específicas en las que se muestran débiles.

Por su naturaleza, esta encuesta es un ejercicio que se mantendrá vigente de manera permanente, por lo que todas las organizaciones pueden participar de sus beneficios al accesar su información en http://www.zoomerang.com/survey.zgi?p=WEB224D3ZGKEUW y contactar a la Lic. Odette Navarro al (01 55 5080-7175) para la entrega de resultados. Las empresas participantes reciben un diagnóstico individual que les permite entender sus debilidades de manera comparativa y definir su plan de trabajo (por sus características toda información accesada es manejada con total confidencialidad y únicamente para efectos del estudio).

C.P.C. y MBA Guillermo Cruz Reyes
gcruz@dttmx.com

*Socio de Gobierno Corporativo y Comités de Auditoría Deloitte.*

C. P. C. Carlos A. Carpy Morales
ccarpy@dttmx.com

*Gerente Senior de Gobierno Corporativo y ACES Deloitte.*

# Entrevista con la C.P.C. María Guadalupe Chéquer Mencarini

## Subsecretaria de Control y Auditoría de la Gestión Pública

*¿Cuáles son las tendencias en los comités de auditoría en el sector gubernamental?*

R. La presente administración ha emprendido una labor de reingeniería de los comités de control y auditoría (los comités), con el propósito de apoyar a los titulares de las dependencias y entidades de la Administración Pública Federal (APF), para la identificación y evaluación de riesgos, así como contribuir a la transparencia y rendición de cuentas a que están obligadas.

Este proceso evolutivo ha permitido actualizar la operación de los comités, evaluando y adoptando, en su caso, las mejores prácticas internacionales en materia de control, auditoría, administración de riesgos y gobierno corporativo.

Los órganos internos de control son los encargados de participar en los comités de control y auditoría en apoyo a los órganos de gobierno de las entidades paraestatales y de los titulares de las dependencias; asimismo, tienen la responsabilidad de coadyuvar en la consecución de sus metas y objetivos institucionales.

Las tendencias más relevantes en cuanto a los comités en la APF, de manera similar a lo que sucede en el sector público de los Estados Unidos de América o en el Reino Unido, apuntan a la supervisión y vigilancia, entre otros aspectos, de lo siguiente:

a) Integridad de los estados financieros y otra información afín a los mismos.
b) Administración de riesgos.
c) Evaluación de la suficiencia y efectividad del Sistema de Control Interno.
d) Independencia, objetividad y buen desempeño de la auditoría externa e interna.
e) Atención a denuncias e inconformidades.

La tendencia de estos comités en el sector público es consolidar su funcionamiento para constituirse en elementos de apoyo estratégico de los órganos de gobierno y/o de los titulares de las instituciones públicas, adicionando valor a la gestión pública en lo que respecta al logro de sus objetivos, metas y programas en un ambiente caracterizado por la transparencia, la prevención de riesgos y por un proceso de fortalecimiento de la cultura de rendición de cuentas.

*P. ¿Cuáles son los cambios importantes en relación con el tema de comités de auditoría del sector gubernamental en esta administración?*

R. Los comités de control y auditoría se constituyeron con la finalidad de coadyuvar a los mandos directivos en la vigilancia de los programas de las instituciones públicas y en la atención de las recomendaciones, hechas por los auditores internos y externos. No obstante que lo anterior sigue siendo importante, se hizo necesario ampliar el alcance de las funciones y responsabilidades a cargo de los comités para colaborar con los órganos de gobierno y con los titulares de las entidades y dependencias en el mejoramiento de la gobernabilidad administrativa en el sector público federal.

Lo anterior originó la necesidad de revalorar el objetivo de los comités , determinar áreas de oportunidad para hacer más eficiente su funcionamiento y contribuir a que la APF pueda alcanzar en su conjunto las metas y los niveles de calidad esperados de los servicios públicos que ofrece.

Si bien los comités han contribuido con los órganos de gobierno y los titulares de las entidades en la toma de decisiones oportunas con base en el uso de metodologías para la identificación y evaluación de riesgos, en el fortalecimiento de la transparencia y en el proceso de rendición de cuentas, tuvo que diseñarse una nueva estrategia de acción.

Los elementos distintivos de la estrategia del cambio son los siguientes:

- Fomento a la integridad y los valores éticos.
- Enfoque centrado en el logro de los objetivos institucionales.
- Fortalecimiento de los sistemas de control interno y de administración de riesgos contables, financieros y de operación.
- Control y aseguramiento de la información.
- Mejora en el desempeño de auditores externos e internos.
- Comunicación efectiva con los órganos de gobierno y con los mandos directivos en las instituciones federales.

En el aspecto práctico, los principales cambios se basan en la inclusión de un número reducido de asuntos críticos y/o relevantes, el uso intensivo de tecnologías de información para el desarrollo de las sesiones y el seguimiento puntual de los acuerdos adoptados por los encargados de ellos.

Además del apoyo a la gestión gubernamental para el logro de sus objetivos institucionales, la eficiencia y economía en el uso de los recursos y el cumplimiento con las leyes, reglamentos y demás disposiciones que les son aplicables, el nuevo enfoque privilegia la prevención como medio para evitar la ocurrencia de eventos que pueden afectar el logro de los objetivos, la integridad de la información o producir actos de corrupción.

Cuando surgieron en la APF estos comités, su uso se orientó sólo a entidades paraestatales y órganos administrativos desconcentrados; al inicio de esta administración, esa cobertura se amplió a las Secretarías de Estado.

La visión que impulsa el cambio en el funcionamiento de los comités tiene que ver con asegurar la transparencia y la rendición de cuentas, el preservar y acrecentar el valor de las instituciones, tanto en términos económicos como en la credibilidad y reputación.

La Secretaría de la Función Pública, al sumarse a la mejora administrativa de las instituciones del Poder Ejecutivo, en el logro de sus objetivos, el cumplimiento cabal de la misión que les ha sido encomendada, la transparencia y la rendición de cuentas, refrenda el compromiso con la ciudadanía para recuperar la credibilidad en las instituciones públicas.

*P. ¿Cómo se adaptan las disposiciones que rigen a los comités en los distintos entornos en que ahora funcionan?*

R. El nuevo enfoque y la visión nos llevó a revisar y modificar los lineamientos para el funcionamiento de los comités de control y auditoría, con el propósito de flexibilizarlos y ajustarlos a condiciones antes no exploradas.

En términos generales, las nuevas disposiciones aplicables a los comités responden a los siguientes factores:

a) Mayor demanda de la sociedad y la determinación del gobierno para contar con instituciones federales de alto desempeño y transparentes.
b) Fortalecimiento de la cultura de gobierno corporativo de las entidades públicas con la mejora del control interno, la administración de riesgos y la integridad de la información financiera.
c) Adecuando las disposiciones generales para su desarrollo en aquellas entidades del sector público que deban cumplir con disposiciones específicas, dictadas por ejemplo, por organismos financieros nacionales e internacionales.

Cabe aclarar que los comités de control y auditoría pretenden en todos los casos, mejorar la calidad e integridad de la información; la evaluación del control interno y su relación con la administración de riesgos; la transparencia, el criterio prudencial e independencia mental de quienes participan en los comités para analizar los asuntos que en ellos se plantean.

En su desarrollo, también debe tomarse en cuenta la confidencialidad de la información sujeta a estudio, la viabilidad de las observaciones y recomendaciones que realizan los auditores externos e internos como resultado de

su trabajo; además de la apertura de la administración para la recepción y atención de comentarios, quejas o denuncias sobre posibles actos de incumplimiento o desviación administrativa y, por supuesto, de aquélla que se refiera a actos de corrupción.

Las nuevas disposiciones aplicables al funcionamiento de los comités en el Sector Público son, sin duda, una parte de la estructura esencial de la gobernabilidad administrativa en nuestro ámbito de actuación. En este nuevo escenario, los órganos internos de control deberán reforzar sus esfuerzos y continuar agregando valor a la calidad de la información, el control interno, la prevención y administración de riesgos, principalmente.

Como ya se mencionó, velar por el interés público es uno de los objetivos centrales de la fiscalización de recursos federales, entendiendo por interés público la revisión y evaluación del desempeño de funciones o programas de cada dependencia o entidad vinculados con el uso y destino de los recursos públicos autorizados al efecto.

Cabe enfatizar que los comités de control y auditoría no se limitan a examinar la situación financiera de las Instituciones, sino que privilegian la atención de los asuntos críticos que pueden obstaculizar el cumplimiento de sus objetivos, metas y programas; en ellos se impulsa la atención de las observaciones determinadas por las diversas instancias fiscalizadoras, así como el mejoramiento del control interno, entre otras.

Asimismo, se promueve el cumplimiento de leyes y normatividad aplicable a cada organización y la consolidación del derecho de acceso a la información pública gubernamental.

*P. ¿Cuáles considera que son los factores más importantes para el adecuado funcionamiento de los comités de control y auditoría en el sector gobierno?*

R. La efectividad de los comités depende, en lo general, de factores tales como:

a) La participación responsable del titular de la dependencia o entidad de que se trate, de los mandos directivos encargados de los asuntos a tratar en el seno del comité y de los demás integrantes e invitados especiales.
b) La difusión de la agenda entre los integrantes del comité con la debida anticipación para agilizar su desahogo, presentación y motivación ante el grupo colegiado, por quien corresponda.
c) Incluir sólo asuntos críticos para el buen desempeño institucional o aquellos que requieran de autorización superior o colegiada para su desahogo o implementación.
d) Tener presente la necesidad de un proceso de mejora continua en la administración pública.
e) Contar con el compromiso de los auditores externos e internos para agregar valor a las instituciones y su desempeño, que se conduzcan con objetividad en la determinación de observaciones y que realicen sugerencias o recomendaciones cuya implementación sea viable.
f) Obtener la confianza y apoyo de la alta dirección en la resolución de la problemática y en las decisiones que se tomen.
g) Mantener informados a los órganos de gobierno sobre los avances y la problemática pendiente de resolver.

*P. ¿Cuántas reuniones al año se piensan realizar?*

R. Son cuatro las reuniones ordinarias que durante un ejercicio natural está previsto realizar; sin embargo, a solicitud de alguno de los integrantes del comité podrían llevarse reuniones extraordinarias fundamentándose la importancia y/o la urgencia de los asuntos o temas a considerar.

*P. ¿Cuál es el futuro de los comités de control y auditoría?*

R. Evolucionar permanentemente, orientarse a la gobernabilidad corporativa que hoy por hoy está causando una gran expectativa en los ámbitos del sector público y privado a nivel mundial,

así como al cumplimiento de los compromisos asumidos en las convenciones suscritas con organismos internacionales como la ONU, la OCDE, el Banco Mundial y otros.

La adopción de principios y códigos de gobierno corporativo en el mundo, sin duda provocarán mayor presión sobre los órganos de gobierno de la empresa privada y de las instituciones públicas.

Los temas de interés o de posible impacto, en el corto plazo en los comités de auditoría y en los de control y auditoría, se identifican con la evaluación del desempeño de las instituciones gubernamentales, la transparencia, la apertura de la información de las instituciones y el escrutinio de la sociedad.

Seguramente, el próximo llamado de la APF será enfocarse a la evaluación del desarrollo sustentable, la protección ambiental y conservación de la energía; protección del empleo; igualdad de oportunidades y equidad de género, así como la innovación gubernamental entre los más importantes.

*P. ¿Cómo se aseguraría que los lineamientos existentes que hoy se están promoviendo no se modifiquen al término de esta administración?*

R. Como ya se ha mencionado, los comités de control y auditoría no son de carácter coyuntural. En consecuencia, estos lineamientos deberían ser objeto de revisión y de actualización permanente en función de las circunstancias.

**La adopción de principios y códigos de gobierno corporativo en el mundo, sin duda provocarán mayor presión sobre los órganos de gobierno**

El proceso de mejora continua del comité es un requisito para lograr y sostener su eficacia; para ello, se tiene considerado que al final de cada ejercicio se practique una autoevaluación de sus resultados y éstos sean comunicados al órgano de gobierno y a los titulares de las instituciones federales. La evaluación cubre aspectos tales como:

a) Beneficio percibido por parte de los órganos de gobierno y los titulares de las instituciones, en cuanto a los temas de control, auditoría y transparencia.
b) La calidad de la información presentada durante las reuniones del comité.
c) La trascendencia de las recomendaciones que emiten los miembros del comité, así como su oportuna implementación.

Debemos considerar que otro factor determinante para la permanencia y aceptación del comité es la convicción de la alta dirección de que apoya a la empresa y su gobernabilidad, en la identificación de áreas de oportunidad para disminuir los riesgos en el logro de sus objetivos y metas, en garantizar una administración transparente enfocada a dar servicios de calidad y que le permite administrar adecuadamente los recursos humanos, financieros y materiales con que cuenta.

Los comités demuestran su utilidad en la APF, cuando se orientan a facilitar la toma de decisiones de los órganos de gobierno y los titulares de las dependencias y entidades, con información veraz, útil y oportuna.

En la medida que avance la cultura de la gobernabilidad y la responsabilidad social corporativa, avanzará el desarrollo de los comités, por lo que más que una preocupación con respecto al cambio de la administración gubernamental, nos alienta saber que los esfuerzos que hemos hecho están dedicados a mejorar su desempeño en beneficio de una administración pública abierta y eficaz.

En el sector público tenemos la convicción de que debemos estar a la altura de los requerimientos de la sociedad, profundizar en la naturaleza del quehacer gubernamental y promover su innovación. Queremos ir a la vanguardia, a la misma velocidad de los cambios que en lo político, económico y social se presenten. ¡Éste es el reto!

Ricardo Gutiérrez Calderón, CCSA
rgutierrez@imai.org.mx

*Presidente del Instituto Mexicano de Auditores Internos*

# Rol del comité de auditoría

*El gobierno corporativo, entendido como el conjunto de directrices que dan conducción a las organizaciones, requiere de un consejo de administración (el consejo), bien informado, sólido y efectivo. Entre los comités que apoyan al consejo para cumplir con su*

responsabilidad ante los accionistas y la sociedad, destacan el de auditoría, remuneraciones y nominación, entre otros.

El comité de auditoría (el comité) tiene un rol esencial en la construcción y sostenimiento de organizaciones eficaces y confiables. La vigilancia que ejerce el comité tiene un efecto en la transparencia, no sólo respecto de la forma en que se manejan los recursos, sino también en relación con la información concerniente al desempeño y la promoción de un ambiente propicio a los valores éticos y éstos, a su vez, afines a la misión y objetivos institucionales.

El rol del comité puede variar de una organización a otra, dependiendo de su entorno legal, económico y social; no obstante lo anterior, generalmente, considera lo siguiente:

- Supervisar la integridad de la información contenida en los estados financieros.
- Vigilar la efectividad del sistema de control interno contable.
- Evaluar el alcance y efectividad de los sistemas establecidos por la administración para identificar, evaluar y dar seguimiento a los riesgos financieros y de negocios. Esta responsabilidad la asume el comité, en tanto no exista un comité de riesgos.
- Revisar eficacia y eficiencia de la auditoría interna.
- Proponer la designación del auditor externo y evaluar la independencia, objetividad y eficacia.
- Aprobar y, en su caso, implementar la política para la autorización de servicios adicionales, distintos de los

de dictaminación de estados financieros, de parte del auditor externo, con el fin de evitar el posible menoscabo de su independencia y objetividad.

En Estados Unidos, específicamente en el ámbito del sector público, tanto la *Government Finance Officers Asociation* (GFOA) y la *Office of Management and Budget* (OMB) recomienda la práctica de establecer comités de auditoría o su equivalente.

El comité de auditoría es un elemento integrante de la gobernabilidad y rendición pública de cuentas; su rol es en apoyo a la responsabilidad que tienen los órganos de gobierno de cumplir con las obligaciones legales y fiduciarias, especialmente con respecto a la integridad de la información financiera, el sistema de control interno y el ambiente ético.

Entre las responsabilidades que tienen estos comités, destacan la aprobación del alcance de la auditoría, así como su efectividad; vigilar los estados financieros y el control interno; recomendar la aprobación de los estados financieros; dirigir investigaciones especiales para el órgano de gobierno, y la administración de riesgos (reducción de ingresos, malversación de recursos, información financiera fraudulenta, incumplimiento de disposiciones legales y conflicto de intereses, entre otros).

**El rol del comité de auditoría es en apoyo a la responsabilidad que tienen los órganos de gobierno de cumplir con las obligaciones legales y fiduciarias**

## Estructura del comité de auditoría

Un aspecto a considerar para que el comité de auditoría funcione como se espera de él, es la estructura que se le provea para cumplir con sus responsabilidades. Las experiencias que se observa en cuanto a su estructura, se sintetiza en lo siguiente:

- **Tamaño**.

El número de miembros es de por lo menos tres y hasta cinco. Está demostrado que una membresía pequeña redunda en un mayor grado de eficacia.

- **Compensación de los miembros**.

Dependiendo de la regulación de cada país, en algunos existen disposiciones específicas que rigen este aspecto y en otras están en vías de adoptar algunas políticas al respecto. Cuando no existen disposiciones específicas, la compensación depende de lo que al efecto acuerde el consejo. La Ley Sarbanes-Oxley establece que con el fin de que los miembros alcancen la independencia de criterio, el comité esté formado por directores independientes a la organización de que se trate y no deberán aceptar compensaciones por consulta o cualquier otro servicio de parte de la institución o sus subsidiarias. La evaluación de los miembros es parte de las responsabilidades del consejo y se busca que tengan clara la responsabilidad que implica el cargo, que tengan el talento y la suspicacia profesional para cuestionar con profundidad acerca de los temas incluidos en la agenda del comité y evitar respuestas superficiales y que cuenten con experiencia en la dirección de negocios, idealmente en el tipo de industria o actividad de la organización de que se trate. En estas circunstancias, el director general de la organización no forma parte del comité. Se observa la tendencia a que los vínculos del comité lo sean por un periodo determinado (tres años, en algunos casos, con posibilidad de un segundo periodo) con el propósito de fortalecer la independencia y fomentar una visión renovada de los miembros.

- **Frecuencia**.

La práctica mundial señala que son cuatro reuniones del comité al año, dejando la posibilidad para la celebración de reuniones extraordinarias cuando resulte necesario y a petición del consejo, la administración o de los auditores internos o externos.

## Agenda anual del comité de auditoría

Cada una de las cuatro sesiones ordinarias del comité puede variar, si bien es cierto que se centran en el cumplimiento del rol que tienen asignado y la forma en que se desahoga la agenda u orden del día; sin embargo, se observa que en la práctica se tiende a que cada una de las cuatro reuniones traten temas distintos, de manera que en el transcurso de ellas se realice una revisión cuidadosa de los siguientes temas:

- **Primer trimestre.**

Revisión del informe preliminar de la auditoría de estados financieros del año del ejercicio recién concluido; cumplimiento del plan anual del auditor interno y principales hallazgos y recomendaciones; consistencia del informe anual de la organización con los estados financieros, y revelaciones relevantes con respecto a la situación financiera así como de operación vinculadas a los estados financieros, incluidos los riesgos.

- **Segundo trimestre.** (Posterior a la emisión de los estados financieros y la carta de recomendaciones del auditor externo a la administración.)

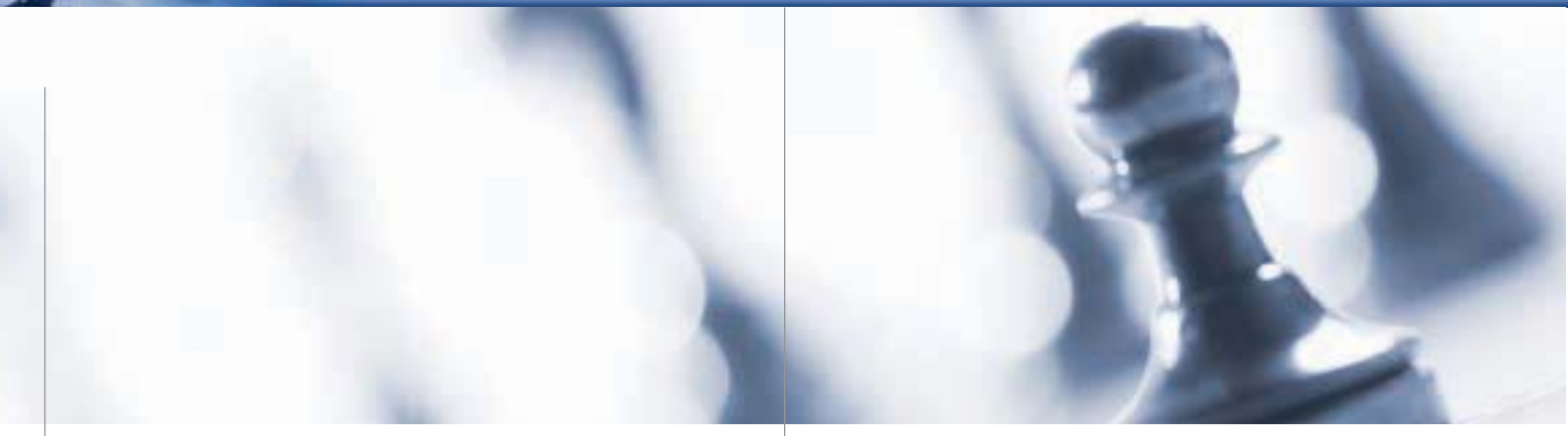
  Revisión e implementación de recomendaciones de control interno de los auditores externos e internos; evaluación del trabajo desarrollado por ambos auditores: auto-evaluación del comité de auditoría, informe anual del comité al consejo, incluidas las recomendaciones sobre control interno y políticas contables, principalmente.

- **Tercer trimestre.**

  Revisión del informe intermedio del auditor externo (cambios significativos en los criterios contables, estimaciones contables, ajustes relevantes en la contabilidad, otros comentarios relevantes), y aprobación del plan anual de auditoría interna del siguiente año.

- **Cuarto trimestre.**

  Revisión de la evaluación de riesgos de negocios financieros, identificados por los auditores y la administración, y seguimiento a las recomendaciones de los auditores así como auto-evaluación anual del comité.



La agenda del comité depende de la magnitud y complejidad de la organización, según se trate; sin embargo, los temas quedan esencialmente circunscritos a la vigilancia de la información financiera, evaluación de riesgos, auditoría interna y externa, ambiente ético así como a la auto-evaluación de su estructura y funcionamiento.

## Atributos del comité de auditoría

A partir del reconocimiento del papel que tienen los comités en el proceso de la gobernabilidad institucional, es indispensable tener claras cuáles deben ser sus características más sobresalientes.

La efectividad del comité de auditoría es el principal atributo y para ello debe afrontar con éxito los siguientes retos:

a) Promoción de una ambiente ético afín a los valores y misión institucional. Es cierto que ésta es una responsabilidad del consejo de administración y de los encargados de la administración, pero el comité es el responsable de fomentarlo y asegurar su observancia.

b) Independencia de los miembros del comité, la cual impulsa y estimula la objetividad del trabajo que desarrolla es un bastión de la transparencia.

c) Composición y experiencia de los miembros. La práctica mundial observa la necesidad de balancear la experiencia y conocimiento de los miembros, de manera que en su conjunto se logre una perspectiva amplia que beneficie la calidad de sus decisiones. En algunos países es obligatorio que por lo menos uno de los miembros posea experiencia en finanzas. El conocimiento de la misión, objetivos, riesgos y los procesos sustantivos de la organización de parte de los miembros del comité es un atributo esencial para que estén en posibilidad de emitir opiniones bien informadas y trascendentales.

d) Compromiso de los miembros del comité. El nivel y grado de compromiso de los miembros impacta la efectividad del comité; por ello, es deseable que el tiempo dedicado a cumplir con su responsabilidad sea el suficiente para, no solamente informarse apropiadamente de los asuntos, sino para interactuar tanto con el consejo de administración como con los directivos y los auditores. La práctica indica que es deseable que un miembro del comité no participe en más de tres comités de auditoría y que su cargo se extienda por más de tres años y sólo por causas fundadas se pueda designar por un periodo adicional. La diligencia y la probidad son elementos insustituibles en los miembros de un comité de auditoría.

**La práctica indica que es deseable que un miembro del comité no participe en más de tres comités**

e) Contar con un estatuto debidamente autorizado por el consejo de administración. En esencia, el mandato del comité debe especificar su propósito, obligaciones y responsabilidades.

f) Establecer específicamente sus funciones. A partir de la aprobación del estatuto es necesario desarrollar un documento forma que especifique sus funciones y comunicarlas tanto al consejo como a los directivos de la administración, así como el número de reuniones al año y la agenda correspondiente. El alcance de las funciones varía de acuerdo con las circunstancias de cada organización, lo cual evita sobrecargas de trabajo.

## Independencia de los miembros del comité de auditoría

Al respecto, es una práctica de reconocimiento mundial que la designación de los miembros de los comités recaiga en personas sin ninguna relación profesional con la organización y sus subsidiarias, según se trate.

En algunos países existen regulaciones que establecen los requisitos particulares que apoyan la independencia. La sección 301 de la Ley Sarbanes-Oxley establece los requisitos de independencia para los miembros del comité, haciendo notar aspectos relacionados con la aceptación de honorarios y la relación de la empresa emisora de valores y con sus subsidiarias.

## Independencia de los auditores externos

La selección y evaluación de los auditores externos es una responsabilidad del comité, como ya se comentó, pero también lo es vigilar y asegurar su independencia con el propósito de evitar impedimentos a la objetividad. En el entorno internacional de los negocios existen disposiciones que regulan, entre otras cosas, las siguientes: conflicto de intereses derivados de la relación con la empresa, alcance de los servicios proporcionados por el auditor, rotación de despachos o socios, revelación de los honorarios pagados a los auditores, etcétera.

## Manejo de competencias para los miembros de los comités de auditoría

Como ya se mencionó, la calidad de los miembros del comité es determinante en los resultados del mismo. Aunque en algunos países no es nuevo el concepto de educación continua para los miembros de los consejos de administración y de los comités de auditoría, la importancia de este tema va en aumento, en Estados Unidos, con las recomendaciones emitidas por el *Blue Ribbon Committee* en relación con el asesoramiento de la efectividad de los comités de auditoría corporativos.

El ámbito del marco de competencia hace énfasis en las siguientes áreas de conocimiento:

- Misión y objetivos de negocios.
- Cultura organizacional.
- Marco regulatorio y entorno de negocios pertinentes a la organización.
- Contabilidad e información financiera.
- Administración de riesgos.
- Auditoría (interna / externa).
- Transparencia y rendición de cuentas.
- Conocimientos técnicos o especializados, según proceda.

Esta necesidad está provocando en el mundo el surgimiento de centros de excelencia para el desarrollo continuo de miembros de los consejos de administración y comités de auditoría.

## Principales cuestionamientos del comité de auditoría

El comité, durante el desarrollo de sus actividades y particularmente durante la celebración de las reuniones periódicas, expresa distintos cuestionamientos, tanto a los responsables de la función contable-financiera, como al auditor externo y al interno.

A continuación se presenta una breve lista enunciativa de los cuestionamientos que típicamente hace el comité de auditoría:

a) Responsables de la función contable-financiera.
- Variaciones más frecuentes de los estados financieros en relación con el presupuesto y sus causas.
- Principales cambios en las operaciones.
- Cambios significativos en los principios de contabilidad y sus efectos en la información financiera.
- Razonabilidad en el cálculo de estimaciones.
- Medidas adoptadas para identificar el seguimiento de riesgos financieros y controlar los existentes.
- Operaciones importantes o inusuales.

b) Auditor externo.
- Razonabilidad del alcance del programa de trabajo.
- Áreas donde se hayan identificado debilidades relevantes, fraudes, errores de alto impacto o debilidades importantes en el control interno contable.
- Impedimentos al alcance y ejecución del trabajo.
- Principales hallazgos derivados de la auditoría y atención a las recomendaciones emitidas.
- Razonabilidad de las estimaciones y cumplimiento de los principios de contabilidad

c) Auditor interno.
- Efectividad del programa anual de trabajo.
- Impedimentos al alcance y ejecución del trabajo.
- Principales deficiencias de control interno o de cumplimiento.
- Resultados del trabajo desarrollado en cuanto al control interno en los sistemas de información, al ambiente de control y la identificación de riesgos financieros y del negocio.
- Coordinación de esfuerzos con el auditor externo.
- Seguimiento y atención a las recomendaciones formuladas.

La lista de cuestionamiento contiene sólo algunos de un número mayor de ellos dependiendo de la naturaleza y complejidad de la organización y, además, tomando en consideración que un mismo cuestionamiento puede hacerse a cualquiera de las tres instancias antes descritas o a todas ellas.

## Recursos para los comités de auditoría

La estructura y funcionamiento de los comités requiere de la asignación de recursos adecuada al alcance de sus responsabilidades; por lo tanto, la organización debe proporcionar servicios administrativos de apoyo para los trabajos de planeación del comité, coordinación de las reuniones periódicas, control y seguimiento de acuerdos, entre otros. Otro aspecto ligado a la necesidad de recursos determinados al funcionamiento del comité, es el correspondiente a los fondos necesarios para que dentro de ciertas circunstancias pueda contratar servicios de especialistas externos, cuando resulta pertinente a los asuntos bajo su cuidado. De igual importancia, resulta proporcionarle recursos para los miembros del comité, tener un acceso a programas de educación continua o en foros de discusión, o actualización especializada en los temas afines a la gobernabilidad corporativa.

## Contribución de los comités de auditoría al gobierno corporativo

Las estructuras de gobierno corporativo en los principales mercados financieros del mundo están llamando fuertemente la atención de los accionistas, quienes están dispuestos a invertir en empresas más confiables. Las encuestas realizadas al efecto muestran que las empresas con estructuras de gobierno corporativo tienen mayor grado de atracción y mejor posicionamiento de su valor en el mercado. Las empresas no sólo administran y controlan mejor sus riesgos y, por lo tanto, mejoran su desempeño, sino también generan confianza y

establecen la base para la transparencia y la rendición de cuentas. Los comités son parte esencial de las iniciativas de gobierno corporativo en los mercados financieros y contribuyen al fortalecimiento de la integridad de las instituciones.

El efecto combinado de la vigilancia de la información financiera, la auditoría (interna y externa) y la capacidad técnica de los miembros de los comités mejoran significativamente la realidad de la rendición de cuentas e influyen positivamente en el ambiente ético y de control. El comité tiene un impacto importante en el reforzamiento del compromiso de la administración para asumir una actitud de "cero tolerancia" en lo que al fraude y actos indebidos corresponde, debiéndose asegurar que se han implementado estrategias para su prevención y detección.

## Beneficios del comité de auditoría

El Comité, cuando funciona con efectividad, beneficia directamente a la labor que desarrolla el consejo de administración en el ámbito de la información financiera, auditoría, control y riesgos. Facilita al consejo enfocarse en asuntos relevantes del desempeño institucional, la transparencia y la rendición de cuentas.

El comité agrega valor cuando apoya al consejo para cumplir con su responsabilidad a través de lo siguiente:

- Promoción de la integridad, transparencia y la rendición de cuentas.
- Mejoramiento de la calidad de la información financiera.
- Fortalecimiento de la independencia y eficacia de la auditoría interna y externa.
- Seguimiento permanente del sistema de control interno y la evaluación de riesgos.
- Creación de un ambiente de control que prevenga la ocurrencia de fraudes.
- Mejoramiento de la coordinación del trabajo entre los auditores y mayor atención a la adopción de las recomendaciones.
- Contribución a la gobernabilidad corporativa

## Principales preguntas del comité de auditoría

Entre los distintos asuntos que reclaman la atención del comité y que se convierten en cuestionarios, destacan los siguientes:

a) Información financiera.

- ¿Cuál es el grado de adherencia a los principios de contabilidad?
- ¿Cuáles son los principales cambios de las políticas de controles y su efecto en la situación financiera?
- ¿El sistema de control interno contable proporciona una seguridad razonable con respecto a la obtención de información confiable y oportuna?
- ¿Cuándo existen variaciones relevantes de los estados financieros comparativos, éstas son analizadas?
- ¿Los registros e información financiera están debidamente protegidos?
- ¿Existe una adecuada asignación de responsabilidades y segregación de funciones del área contable-financiera?

b) Riesgos.

- ¿Cómo se están identificando y evaluando los principales riesgos del negocio?
- ¿Quiénes son los responsables de monitorear los principales riesgos y cómo están siendo controlados por ellos?
- ¿Los sistemas de control interno están diseñados para prevenir posibles riesgos?
- ¿Qué nuevos riesgos están surgiendo?
- ¿Se ha preparado al personal de los niveles directivos y medios, con respecto a la naturaleza y efectos de los riesgos?

c) Auditoría interna y externa.

- ¿Cuál es el avance y principales resultados del programa anual de auditoría?
- ¿La auditoría interna cuenta con los recursos y acceso a la información adecuados para cumplir con sus responsabilidades?
- ¿Cuáles son los resultados del Programa de Aseguramiento de Calidad de la Auditoría Interna?
- ¿Cómo ha cumplido el auditor externo sus responsabilidades con respecto a la auditoría de estados financieros?
- ¿Cuál es el grado de cumplimiento de las recomendaciones del auditor interno y externo?

Estos cuestionarios no tienen el propósito de ser exhaustivos y no sustituyen el buen juicio profesional de los miembros del comité, sino que sólo tienen un carácter ilustrativo.

C.P. Jesús González Arellano
jesusgonzalez@kpmg.com.mx

*Director Risk Advisory Services - IAS, KPMG*

# El comité de auditoría, roles y responsabilidades básicas frente a la Ley Sarbanes-Oxley

*Cuando inició la idea de hablar sobre los roles y las responsabilidades del comité de auditoría y su relación con la Ley Sarbanes-Oxley en su acto de 2002 (Sarbanes-Oxley), mi primer pensamiento fue en la gran cantidad de información que debiera ser resumida o sobreentendida. Esto como resultado de lo complejo del tema y de la alta dinámica del mismo, en forma reciente, para el mundo de los negocios.*

Con base en lo antes mencionado, este artículo pretende dar un compendio básico de dichas responsabilidades; aunque pudiera ser necesario que el lector realice investigaciones más profundas, tanto del concepto de comité de auditoría, como de la Ley Sarbanes-Oxley, para su mejor entendimiento.

## Definición del comité de auditoría

*(Enfoque limitado a la generación de información financiera)*

Existen muchas definiciones para el comité de auditoría, sin embargo, una que resulta muy completa, bajo un marco de cumplimiento en cuanto a regulaciones, es:[1]

1 Definición otorgada por el "*Committee on Corporate Laws of the American Bar Association*".
2 Principios de Gobierno Corporativo del American *Law Institute*.
3 *American Institute of the Certified Public Accountants* (AICPA).

"En su función de liga entre el esfuerzo de comunicación del Consejo de Administración (representando a los accionistas) y los auditores externos, el Comité de Auditoría debiera tener responsabilidad y capacidad para desempeñar, al menos, las siguientes cuatro funciones:

a) Recomendar la firma a ser empleada por la Corporación como Auditor Independiente.
b) Obtener información por parte de los auditores independientes, sobre el plan de Auditoría.
c) Revisar, en forma coordinada con los auditores independientes, su reporte de auditoría y la carta a la gerencia, y
d) Revisar, en forma independiente a la gerencia local, con los auditores independientes y los auditores internos, (en forma periódica, conforme se considere apropiado) lo adecuado del control interno."

Adicionalmente, a dicha definición se le han incluido algunos principios básicos de gobierno corporativo, como sigue:[2]

1. Recomendar sobre la firma de auditores externos a contratar y definición sobre la relación existente.
2. Revisar la compensación al auditor externo, los términos de su propuesta y su independencia.
3. Revisar la designación y reemplazo del director de auditoría interna.
4. Fungir como canal de comunicación entre el auditor externo, el consejo y la dirección de auditoría interna.
5. Revisar los resultados de las auditorías externas, incluida la opinión, cartas a la gerencia, respuestas de la gerencia a sus recomendaciones, reportes emitidos por la auditoría interna y la respuesta a dichos reportes.
6. Revisar, en forma anual, los estados financieros y cualquier disputa entre la gerencia y los auditores externos sobre dicho tema.
7. Revisar, en forma conjunta con los auditores externos y la auditoría interna, el diseño y efectividad de los controles internos.
8. Considerar cambios significativos en cuanto a principios y criterios de elaboración de la información financiera.
9. Revisar el procedimiento para la publicación final de los estados financieros.
10. Revisar, en forma periódica con la gerencia, los riesgos significativos de la información financiera.
11. Revisar políticas corporativas relativas al cumplimiento de leyes, regulaciones, conflictos de interés y fraude.
12. Conducir revisiones periódicas de litigios actuales.
13. Coordinar revisiones de cumplimiento con políticas de gobierno corporativo.
14. Revisión de gastos erogados por ejecutivos.
15. Revisión de políticas y pagos sensibles.
16. Revisión de transacciones entre la corporación y los miembros de la gerencia.
17. Revisar los programas de beneficios a empleados y directores.

Lo arriba mencionado es ratificado, aunque en forma resumida, en la confirmación de la Ley Sarbanes-Oxley, en su sección 2(a) (3) sobre la definición del comité de auditoría bajo el AICPA:[3]

"El término Comité de Auditoría se refiere a un Comité (u órgano equivalente) establecido por y para el Consejo de Administración con el objeto de vigilar la generación de información financiera, así como las auditorías a dicha información".

En contraste con otros comités que emanan del consejo, el comité de auditoría es único, como resultado de la existencia de consejeros independientes (personas físicas no involucradas en la administración del negocio).

## Roles y responsabilidades

Las principales obligaciones y responsabilidades de los comités de auditoría frente a Sarbanes-Oxley, u órganos o leyes relacionadas, son como sigue:

*Tabla 1*

| | |
|---|---|
| Estatutos del comité de auditoría (requerimientos de la SEC) | El comité de auditoría debe adoptar y reevaluar, sobre bases anuales, sus estatutos. Éstos deben incluir el alcance de las responsabilidades del Comité, así como los medios para su cumplimiento. Los estatutos deberán ser incluidos en el Proxy de cada 3 años, presentado ante la SEC. |
| Independencia del comité de auditoría (Sección 301 de la Ley Sarbanes-Oxley, corrección a la sección 10ª del acto de 1934) | a) Los miembros de comité de auditoría deberán ser independientes. Para ser independientes no deberán aceptar honorarios, por aspectos de consultoría, asesoría o compensación, ni estar ligados laboralmente a la empresa o alguna de sus subsidiarias (algunas excepciones pueden ser aplicadas).<br>b) Deberán existir procedimientos para recibir, retener y atacar quejas relacionadas a la contabilidad, controles internos y aspectos de auditoría pertinentes. Dicha información deberá ser manejada en forma confidencial.<br>c) El comité de auditoría contará con la autoridad de contratar servicios independientes para desarrollar sus labores.<br>d) La organización pagará al auditor externo y/o cualquier otro asesor autorizado por el comité, por sus servicios aprobados. |
| Experto financiero (Sección 407 de la Ley Sarbanes-Oxley) | Se define el concepto y la obligación de contar con al menos un miembro de comité de auditoría que sea experto financiero.<br>Como experto financiero se considera a una persona que, ya sea por su educación y experiencia como Contador Público, director de finanzas/contralor o auditor, tiene experiencia en la preparación o auditoría de información financiera y en la aplicación de dichos principios en relación con la contabilidad de estimados, provisiones, reservas; así como experiencia en control interno y comités de auditoría. |

| | |
|---|---|
| Servicios fuera del alcance de la auditoría externa (Sección 201 de la Ley Sarbanes-Oxley) | Para desarrollar servicios de asesoría por parte del auditor externo, y por conceptos independientes a la auditoría externa, será necesario que el comité de auditoría preapruebe su desarrollo. Estarán excluidos de lo antes mencionado, y en forma posterior a 180 días después del inicio de operación de PCAOB[4], los siguientes servicios: contabilidades, sistemas de información financiera (diseño o implementación), servicios de avalúo, servicios actuariales, servicios de auditoría interna, outsourcing de la función de recursos humanos, servicios de asesoría en inversiones, servicios legales no relacionados a la auditoría. |
| Preaprobación de servicios de auditoría y de no auditoría (Sección 202 de la Ley Sarbanes-Oxley) | Todos los servicios relacionados a la auditoría de estados financieros, y otros no relacionados o no incluidos en la Sección 201, deberán –en forma previa a su desarrollo– ser aprobados por el comité de auditoría.<br>Se puede omitir la aprobación en caso de que el total de los servicios de no auditoría no rebase 5% del total de ingresos pagados al auditor por el año fiscal.<br>Se requieren reportes periódicos sobre la preaprobación del comité de auditoría por servicios diferentes a la auditoría externa (Sección 13[a]).<br>Existe la posibilidad de que se delegue a un miembro del comité de auditoría (previa aprobación por parte de la totalidad de los integrantes del comité de auditoría) la aprobación, en forma independiente, de servicios de no auditoría permitidos bajo preaprobación. |
| Rotación del socio de auditoría (Sección 203 de la Ley Sarbanes-Oxley) | Deberá existir cambio de socio líder-coordinador de la cuenta de auditoría cada periodo de cinco años fiscales. |
| Reportes del auditor al comité de auditoría (Sección 204 de la Ley Sarbanes-Oxley) | La firma de auditoría deberá reportar a la organización:<br>a) Todas las políticas y prácticas contables críticas.<br>b) El tratamiento alterno a información financiera discutido con la gerencia de la organización.<br>c) Otra información significativa compartida con la gerencia, como carta de sugerencias, detalle de ajustes presentados, entre otros. |
| Conflicto de intereses (Sección 206 de la Ley Sarbanes-Oxley) | Estará prohibido, por parte de una firma de auditores, prestar servicios de auditoría en caso de que el encargado del desarrollo de la información financiera de la organización fuera empleado de la firma de auditoría y participara en la misma durante el año previo a la fecha de inicio de la auditoría. |
| Revelación de transacciones que involucren a la gerencia y accionistas principales (Sección 403 de la Ley Sarbanes-Oxley) | a) De acuerdo con la sección 16 de la SEC, acto 1934, se deberá informar al público sobre cualquier persona que tenga más de 10% de las acciones de la compañía, o que sea director de la organización (existen datos específicos sobre el momento de la revelación, el contenido de la misma y la forma de envío). |
| Evaluación del control interno por parte de la gerencia (Sección 404 de la Ley Sarbanes-Oxley) | La gerencia tiene la responsabilidad de establecer y mantener una estructura adecuada de control interno, así como procedimientos financieros, y elaborar una evaluación, al final de cada año fiscal, sobre la efectividad de la estructura del control interno y sus procedimientos para efectos de reporteo financiero. |
| Código de ética para funcionarios de finanzas de alto nivel (Sección 406 de la Ley Sarbanes-Oxley) | Se debe establecer y revelar la existencia de un código de ética para funcionarios de finanzas de alto nivel. |
| Protección para empleados que otorgan evidencia de Fraude (Sección 806 de la Ley Sarbanes-Oxley) | Se define la obligación de proteger a cualquier funcionario que informe sobre la posible existencia de irregularidades en la organización (*Whistleblowers*). En este caso existe una amplia legislación en el grado de protección que la organización debe dar a dicho funcionario, así como el procedimiento para que el mismo canalice sus inquietudes, y se inconforme en caso de haber existido actos contrarios a lo establecido por la ley, en su contra. |
| Influencia impropia sobre la conducta de los Auditores (Sección 303 de la Ley Sarbanes-Oxley) | Se define a la prohibición de influir, manipular, orillar, amenazar o engañar a cualquier miembro del equipo de auditoría externa, por parte de personal de la organización. |
| Conflicto de intereses (Sección 402) | Se define la prohibición de otorgar por parte de la organización, crédito a los funcionarios del negocio, excepto en caso de créditos para casa y otros menores bajo regulaciones y limitaciones específicas. |
| Responsabilidad corporativa sobre reportes financieros (Sección 302 de la Ley Sarbanes-Oxley) | Existen requisitos mínimos en el caso de emisión de información financiera como:<br>a) Aseveración y firma responsabilizándose de la revisión del reporte financiero.<br>b) Aseveración de que "bajo su conocimiento" los estados financieros y cualquier información relacionada presenta, en forma razonable, la condición y los resultados de la operación.<br>c) Aseveración de que los funcionarios que firman, son los responsables de diseñar y mantener el control interno.<br>d) Los funcionarios responsables han evaluado el control interno en forma previa a los 90 días de emisión del reporte.<br>e) Los funcionarios responsables han presentado en el reporte sus conclusiones sobre la efectividad de los controles internos.<br>f) Los funcionarios responsables le han compartido al auditor y al comité de auditoría, todas las deficiencias significativas en el control interno y cualquier fraude conocido. |

| | |
|---|---|
| Responsabilidad corporativa para reporteo financiero (Sección 906 de la Ley Sarbanes-Oxley) | Los reportes financieros deberán ser soportados con la firma del director general y de finanzas que realizan la presentación de la información financiera ante la SEC.<br>En esta misma sección se definen penalidades de hasta 20 años de cárcel y 5 millones de dólares americanos en caso de incumplimiento de la ley. Existen diversos rangos de acuerdo con la falta (tanto en tiempo como en monto). |
| Revelación de reportes periódicos (Sección 401 de la Ley Sarbanes-Oxley) | Cualquier reporte financiero que fuese emitido por alguna organización y que incluya estados financieros bajo principios contables generalmente aceptados, deberá incluir, si aplicara, correcciones y modificaciones a dicha información financiera, sugerida por los auditores externos. |

Existen algunos temas arriba mostrados, los cuales no serán desarrollados en forma íntegra por el comité de auditoría; sin embargo, sí es necesario que dicho comité tenga un rol cercano de vigilancia sobre el cumplimiento de los mismos.

## Conclusión

El comité de auditoría es una figura importante, en su rol de vigilante independiente, en el cumplimiento de la Ley Sarbanes-Oxley[4]. Para ello, ha tomado prácticas antiguas, consideradas eficientes, así como otras actividades modernas, y las ha enmarcado en su legislación.

De acuerdo con lo arriba mencionado, se podría asumir que un comité que aplicara lo establecido en la Ley Sarbanes-Oxley tendría prácticas consideradas eficientes, independientemente de si la organización debe cumplir o no con los lineamientos de dicha ley. Esto es correcto desde una perspectiva parcial, ya que debemos recordar que la Ley Sarbanes-Oxley está enfocada, primordialmente, a la generación de información financiera, mientras que existen otros aspectos importantes para el negocio, que no necesariamente están cubiertos en el comité de auditoría a través de esta ley (ejemplo: operación y cumplimiento).

Por lo tanto, si su negocio tiene la obligación de cumplir con la Ley Sarbanes-Oxley, y localmente debe alinearse a dichos aspectos; no hay más opción que llevarlo a cabo. En caso de no estar su organización obligada al cumplimiento, sería interesante que considerara su implementación, pero buscando el toque personalizado para su negocio. La sugerencia final es que no se limite a aspectos de generación de información financiera, los cuales son interesantes, ya que el comité de auditoría puede ser una poderosa herramienta para mucho más.

4 *Public Company Accounting Oversight Board* (PCAOB) establecida por la sección 101 de la Ley Sarbanes Oxley

C.P.C. Carlos A. Carpy Morales
ccarpy@dttmx.com

*Gerente Senior de Gobierno Corporativo y ACES Deloitte.*

# El valor agregado de un comité de auditoría

*Cada día es primordial para generar transparencia en las empresas, la cual se lleva a cabo estableciendo estructuras adecuadas de gobierno corporativo. Uno de los órganos de gobierno que desempeña un papel importante para el cumplimiento de esta necesidad, es el comité de auditoría que, además, contribuye a generar valor a las empresas en el ejercicio de sus funciones.*

Por ello, los comités de auditoría efectivos deben contar con un mapa estratégico de oportunidades y riesgos de la compañía, con objeto de evaluar y monitorear las actividades críticas de riesgo.

Su marco de operación debe procurar lo siguiente:

- Ser un foro de análisis independiente que le permita al consejo (*Board of Directors*) conocer lo que sucede para reaccionar en consecuencia.
- Transformar un enfoque tradicional de auditoría a una actividad de consultoría de alto valor agregado, aprovechando la experiencia empresarial de los consejeros (directores).
- Constituir un elemento clave para:
  - Que la empresa se coloque en un eficiente y confiable mercado de capitales-atracción de inversionistas.
  - Lograr confianza de acreedores y terceros.
- Ser el motor principal de un programa de mejora continua, sin sustituir ni subsidiar a la administración.
- Tener una actuación independiente y una participación crítica constructiva.
- Contar con acceso directo a la administración del negocio, al presidente del consejo y asamblea de accionistas.
- No llevar problemas al consejo o asamblea, sino circunstancias con compromisos de solución y avances.
- Desarrollar un programa de trabajo claro orientado a las prioridades del negocio, en las oportunidades de mayores eficiencias, ahorros, crecimiento, utilidades (no perderse en detalles sin impacto estratégico).
- Contratar a especialistas-expertos independientes para evaluación e identificación de alternativas.
- Cuidar que no se genere una doble administración. No debe subsidiar Ni sustituir, sólo fortalecer.
- Dar seguimiento al cumplimiento de compromisos y medición de resultados (indicadores de gestión) y contribución.

## Prácticas exigidas y recomendadas

Por ello, si un comité de auditoría lleva a cabo las siguientes prácticas exigidas y recomendadas, podrá considerarse como un comité de auditoría con alta contribución de valor.

Las prácticas exigidas en un comité de auditoría serán:

- Calidad.
  - Conseguir que exista un alto grado de calidad en auditoría interna, externa y su seguimiento.
- Evaluación.
  - Contar con un sistema continuo de evaluación de la información financiera.
- Vigilancia.
  - Llevar a cabo una vigilancia respecto al funcionamiento de partes relacionadas, compensaciones, operaciones relevantes, y que supervise las actividades de otros órganos de gobierno si existiesen.

- Cumplimiento.
  - Observar en forma continua el cumplimiento regulatorio a que está sujeta la compañía (información bursátil, fiscal, legal, legislación específica por sus operaciones, etc.).
- Riesgos.
  - Contar con un mapa de riesgos que le permita tener un control del sistema de control interno y riesgos de la empresa.
- Quejas y fraudes.
  - Establecer un sistema de quejas y fraudes, que garantice la integridad de los empleados.

Las prácticas recomendadas en un comité de auditoría serían:

- Procesos críticos.
  - Llevar a cabo periódicamente una evaluación de procesos críticos y sistemas.
- Seguimiento.
  - Contar con un seguimiento al cumplimiento de la estrategia, planeación, objetivos, metas de la empresa.
- Dirección y ética.
  - Llevar a cabo evaluaciones continuas a las estructuras, políticas de dirección, códigos de conducta y valores de la empresa.
- Facultades.
  - Vigilar la administración de recursos humanos/ límites de facultades.
- Aseguramiento de la continuidad de operación.
  - Probar en forma periódica los planes de contingencia y sistemas de seguridad.
- Consultor.
  - Contribuir en las funciones de consultoría en asuntos legales, fiscales y de finanzas corporativas.
- Vigilancia de la efectividad de la administración.
  - Contar con indicadores de gestión, herramientas así como prácticas de autocontrol y supervisión relacionadas con el seguimiento del control interno.
- Sistema de seguimiento.
  - Contar con un sistema de seguimiento sobre el cumplimiento de acciones comprometidas como resultado de recomendaciones.

## Brazos principales del comité

Es importante indicar que los mecanismos que tiene el comité de auditoría para llevar a cabo el cumplimiento de sus prácticas y ser generador de valor son la auditoría interna y la auditoría externa, principalmente. *(Tabla 1 y gráfica 1)*

*Tabla 1*

| Auditoría interna | Auditoría externa |
|---|---|
| **Alcance:**<br>• Proceso.<br>• Empresa. | **Alcance:**<br>• Empresa. |
| **Objetivo-resultados:**<br>• Recomendaciones de mejora operativa.<br>• Irregularidades que afectan la eficiencia de los procesos de negocio.<br>• Apoyo y capacitación en diseño e implantación de estrategias de autocontrol.<br>• Seguimiento de compromisos–resultados. | **Objetivo-resultados:**<br>• Opinión de razonabilidad.<br>• Incumplimiento que afecta registros contables vs. PCGA.<br>• Ajustes requeridos.<br>• Recomendaciones sobre situación financiera y controles básicos.<br>Corresponde a la evaluación de controles básicos que respaldan la opinión de estados financieros. |

Como en toda función, debe existir una adecuada comunicación para generar valor agregado, por lo que se sugiere el siguiente flujo de información *(tabla 2 y gráfica 2)*:

*Gráfica 1*

**Brazos principales del comité**

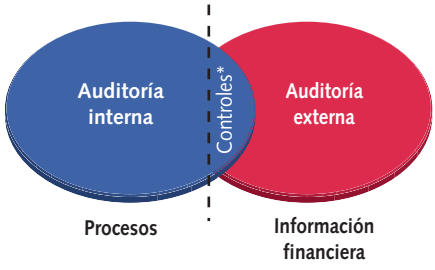



*Tabla 2*

| Flujo de comunicación y seguimiento |
|---|
| Áreas - contraloría interna / auditoría-comité |

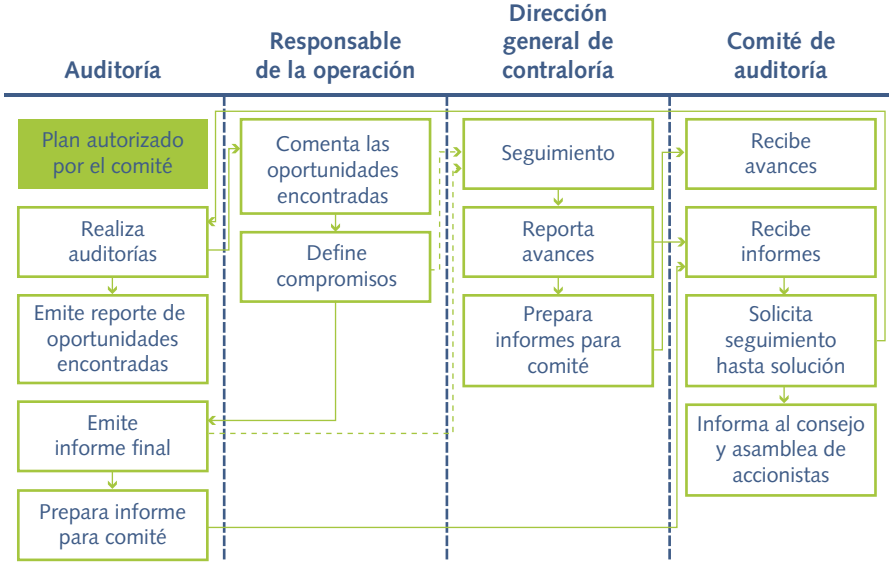
## Conclusión

En un estudio que realizó la Universidad de Chicago,[1] en cerca de 300 compañías que cuentan con comité de auditoría, se dio seguimiento al valor de las acciones del año 2000 al 2003. Ahí se demuestra que un comité efectivo **incrementa el valor de la empresa en 4.06%**, más que las compañías que no cuentan con un comité de auditoría. Por ello, **el objetivo del comité de auditoría es crear valor** y asegurar el adecuado tratamiento de los riesgos que amenacen el negocio.

**El establecer un comité de auditoría no termina cumpliendo con los requisitos de tenerlo, se empieza...**

1 Articulo publicado en el New York Times el 9 de abril de 2005

*Gráfica 2*



C.P.C. Ernesto Valenzuela Espinoza
evalenzuela@dttmx.com

*Asesor Financiero*
*Comisario de varias sociedades*

# La perspectiva del comisario

**¿Qué está sucediendo con la figura del Comisario?**

*Desde que se dieron a conocer los posibles cambios a la Ley del Mercado de Valores, es frecuente escuchar, en los medios de información y reuniones empresariales, entre otros, que la figura del comisario para la vigilancia de las sociedades desaparece o que por su falta de cumplimiento con sus obligaciones de vigilancia en las sociedades será reemplazado por otras estructuras.*

La realidad es que, en la actualidad, las empresas necesitan de buenos vigilantes de la gestión, conducción y ejecución de los negocios, independientemente de cómo se le denomine a dichos vigilantes. La tendencia mundial es que las emisoras que quieren cotizar en diferentes mercados del mundo, están implantando un comité de auditoría en lugar de continuar con la figura del comisario u otra similar para dicha función.

Considero que el comisario dentro de una sociedad surge, en principio, de la necesidad que tienen los accionistas de contar con una figura que vigile ilimitadamente y en cualquier tiempo sus intereses y operaciones. Los accionistas de las sociedades seleccionan y designan al comisario o comisarios por su prestigio personal y profesional, los cuales pueden ser temporales, revocables, y además, pueden ser socios o extraños a la sociedad; lo mismo sucede con el comité de auditoría.

Es por ello, que los cambios considerados en el proyecto de la Ley del Mercado de Valores (LMV) que son aplicables a las 155 emisoras que cotizan en la Bolsa Mexicana de Valores (BMV) son positivos para la labor del comisario, quien con estos cambios está recibiendo apoyo para que sus responsabilidades señaladas en la Ley General de Sociedades Mercantiles (LGSM) sean llevadas a cabo en dichas emisoras por un comité de auditoría.

Entonces, ¿no desaparece el comisario? o ¿qué modificación se lleva a cabo? El cambio radica, principalmente, en que sus funciones son asignadas a uno de los órganos intermedios del consejo de administración, que es el comité de auditoría, integrado por consejeros independientes.

Los cambios propuestos para la Ley del Mercado de Valores, tienen por objeto proteger los intereses del público inversionista; desarrollar el mercado de valores en forma equitativa, eficiente y transparente; minimizar el riesgo sistémico; fomentar una sana competencia y, sobre todo, ser más competitivos en la globalización de nuestra economía. En consecuencia, no sólo se necesita modernizar los sistemas tecnológicos en la bolsa sino también se deben impulsar innovaciones en las leyes y regulaciones, como es el establecimiento de un órgano de vigilancia similar al que existe en otras economías: el comité de auditoría.

Por ello, las empresas que no cotizan en la bolsa también están haciendo innovaciones institucionales similares para mejorar la transparencia en su información financiera, ya que con ello logran mayor credibilidad ante terceros interesados en operar con ellas. Lo anterior apoya al comisario y/o comité de auditoría para cumplir con sus funciones de vigilancia en las sociedades, pudiendo coexistir ambos principalmente porque la figura del comisario es obligatoria conforme a la LGSM.

Lo más importante en estos cambios es que:

a) El Contador Público en su carácter de comisario y/o integrante del comité de auditoría, demuestre su capacidad y experiencia de vigilante de la buena gestión, conducción y ejecución de los negocios sociales.
b) Los accionistas estén satisfechos y que obtengan "valor por su dinero o "éxito en su inversión".
c) Se puedan evitar escándalos corporativos como los ocurridos en los últimos cinco años.
d) Se exigen mayores responsabilidades a los administradores de las sociedades.

Para ser más especifico, a continuación presento comparativamente las principales áreas que se modifican con el proyecto de la Ley del Mercado de Valores. *(Ver tabla 1.)*

## El futuro del comisario dentro del gobierno corporativo

Su futuro sigue siendo el mismo, como antes de las modificaciones a la LMV, ya que si consideramos que existen aproximadamente 80,000 empresas[1] en nuestro

*Tabla 1*

| Principales áreas de cambio | Cómo está actualmente | | Cambios propuestos |
|---|---|---|---|
| | **LGSM[1] (Comisario )** | **LMV[2] / CMPC[3] (Comité de auditoría)** | **LMV (Proyecto) (Comité de auditoría)** |
| A quién reporta | Asamblea general de accionistas (166 y 167) | Consejo de administración (14 Bis.3.V.a.) / (Prin. 10) | Consejo de administración (15) |
| Frecuencia de juntas | No se señala | Como mínimo cuatro veces al año (14 Bis.3.IV.a.) / (Prin. 18) | Reuniones periódicas sin citar el número de las mismas (42-L) |
| Número de participantes | Uno o varios (164) | Mínimo 3<br>Máximo 7<br>(Principio 13) | Integrado por un mínimo de 3 consejeros independientes (25) |
| Perfil del integrante | Pueden ser socios o extraños a la sociedad. No pueden ser los empleados de la sociedad y empleados donde exista interés económico del más de 25%, ni que estén inhabilitados para ejercer el comercio o sean parientes consanguíneos en línea recta (165) | La mayoría son consejeros Independientes incluyendo a su Presidente. Son elegidos por su prestigio profesional y experiencia (14 Bis.3.V.) / (Prin. 17) | Ser consejeros independientes y seleccionados por su experiencia incapacidad y prestigio profesional(26) |
| Representante | Comisario o comisarios | Presidente del comité (14 Bis. 3.V.) | Presidente del comité |
| Apoyo necesario | Administración y contabilidad, alta dirección y de ser necesario terceros especializados, así como personal que actúe bajo su dirección y dependencia (166 y 169) | Administración y contabilidad, alta dirección y de ser necesario terceros especializados (14 Bis. 3.V.c.) | Administración y contabilidad, alta dirección y de ser necesario terceros especializados (42) |

1 LGSM: Ley General de Sociedades Mercantiles. 2 LMV: Ley del Mercado de Valores. 3 CMPC: Código de Mejores Prácticas Corporativas. (Núm.): Artículo de la Ley donde se señala

1 De las tres millones de empresas existentes en 2004, según cifras del Censo Económico para ese año elaborado por el Instituto Nacional de Estadística, Geografía e Informática (INEGI), 95% corresponde a microempresas (de 1 a 10 trabajadores) y según diversas declaraciones de la SHCP se dictaminaron por efectos fiscales 80,000 de dichas empresas, aproximadamente.

país que son dictaminadas fiscalmente, según declaraciones diversas en los medios de información; y si sólo los cambios sugeridos se aplicarán a 155, así como también que los actuales comisarios podrían permanecer como parte de los comités de auditoría de dichas empresas, entonces el efecto de los cambios en número de sociedades a atender es prácticamente el mismo.

El futuro del comisario está tomando mayor relevancia, debido a que sus funciones están adquiriendo mayor exigencia por parte de los empresarios, que requieren de una mayor y mejor vigilancia de la sociedad; por eso, actualmente en nuestro país se está aplicando cada día más el Código de Mejores Prácticas Corporativas (CMPC),[2] mismo que es obligatorio para aquellas empresas que cotizan en el mercado de valores. Otras empresas, aunque no cotizan y no están obligadas a ello, están implantando 100% el Código de Mejores Prácticas Corporativas (CMPC).

Con lo anterior, podemos apreciar que existe una tendencia por parte de las empresas en México, para aplicar y apegarse al Código de Mejores Prácticas Corporativas, ya sea de manera obligada o voluntaria. Esto nos demuestra que la labor del comisario se hace fundamental para garantizar a la asamblea de accionistas, que la administración y la dirección de la empresa está cumpliendo con las responsabilidades que le han sido encomendadas.

Son claros los beneficios que han recibido las sociedades, por los servicios del comisario al cumplir con lo señalado en la LGSM, que engloba también el compromiso de vigilar la buena gestión, conducción y ejecución de los negocios sociales; además, logra que exista comunicación y retroalimentación (flujo) con los accionistas y administración. Por ello, el comisario puede coexistir con el comité de auditoría, ya sea como integrante o invitado al mismo.

En la actualidad, en nuestro país se encuentran registradas en el mercado accionario aproximadamente 155 emisoras y 246 series, de las cuales, sólo 133 (54.06%) series han operado durante los últimos seis meses, mientras que las restantes 113 emisoras (45.93%) no han registrado ninguna operación. Es pertinente mencionar que 10 emisoras concentran 56% del total de operaciones del mercado de valores. Analizando esta situación, podemos asumir que el principal mercado del comisario se encuentra en las empresas pequeñas y medianas; es decir, principalmente en aquéllas que no cotizan en el mercado de valores.

2 Con el fin de que las empresas mexicanas implementen estándares internacionales que les permitan ser más competitivas, transparentes, y ofrezcan mayor confianza a los inversionistas nacionales y extranjeros, se emitió el Código de Mejores Prácticas Corporativas (CMPC), elaborado por miembros representativos de los sectores industriales, gubernamental, financiero y servicios, entre otros. El CMPC establece recomendaciones de aplicación voluntaria para mejorar el gobierno corporativo de las empresas mexicanas. Estas recomendaciones no se contraponen a la legislación vigente, sino por el contrario, complementan las disposiciones de las leyes aplicables.
A iniciativa del Consejo Coordinador Empresarial se constituyó el Comité de Mejores Prácticas Corporativas (Comité) que emite este Código de Mejores Prácticas (Código) donde se establecen recomendaciones para un mejor gobierno corporativo de las sociedades mexicanas. Las recomendaciones del Código van encaminadas a definir principios que contribuyen a mejorar el funcionamiento del Consejo de Administración y a la revelación de información a los accionistas y a cualquier usuario de la información financiera. De manera específica, las recomendaciones buscan: (i) que las sociedades amplíen la información relativa a su estructura administrativa y las funciones de sus órganos sociales; (ii) que las sociedades cuenten con mecanismos que procuren que su información financiera sea suficiente; (iii) que existan procesos que promuevan la participación y comunicación entre los consejeros; y (iv) que existan procesos que fomenten una adecuada revelación a los accionistas y terceros.

## Su participación en las sociedades

Por la reestructuración en sus gobiernos corporativos las emisoras en bolsa, efectivamente están apoyando para que las funciones que tiene el comisario sean efectuadas y tomadas más en cuenta, cumpliendo con lo que tantas veces se le reprochaba por algunos accionistas y terceros acerca de que no vigilaba "ilimitadamente a las sociedades".

Claro está que el costo por sus servicios será mayor porque estará destinando más tiempo a las sociedades, por lo que conviene considerar que el comisario celebre un contrato de prestación de servicios donde se establezcan las facultades y obligaciones contenidas en el artículo 166 de la LGSM, señalando el alcance de su trabajo y el monto de sus honorarios, haciendo énfasis que para cumplir su función:

a) No habrá restricciones en el alcance de su trabajo.
b) Podrá contar y designar técnicos profesionales independientes que actúen bajo su dirección, si lo considera conveniente.
c) Deberá ser convocado a las asambleas de accionistas, sesiones del consejo de administración y los órganos intermedios de éste último.
d) Emitirá los informes que sean necesarios toda vez que, conforme a los artículos 160 y 171 de la LGSM, es responsable solidario para la empresa por las irregularidades en que se haya incurrido.

Su participación con la administración de las sociedades sería conforme surja la información financiera, prácticamente cada mes o conforme se necesite.

Las autoridades actualmente están emitiendo leyes y regulaciones que permitan llevar a cabo el cumplimiento de una mejor vigilancia de las sociedades, por consiguiente, una mayor responsabilidad para el comisario, como la que señala la LGSM, de vigilar en forma ilimitada la operación de la empresa. La LGSM le confiere al comisario la obligación y la facultad para que en el ejercicio de su nombramiento lleve a cabo cualquier cantidad de labores que le permitan reconocer de manera oportuna y adecuada el desempeño, no sólo de la administración y dirección de la empresa, sino también de la parte operativa de la misma; por lo tanto, se debe considerar al comisario como un experto en la rama o actividad en que se desarrolla la empresa con la finalidad de interpretar y analizar los aspectos particulares de la misma.

Las funciones del comisario son muy claras en cuanto a la vigilancia de la sociedad y sobre todo en la evaluación de riesgos estratégicos, operativos, financieros y de información en cuanto a la integridad, oportunidad y valuación. Su participación es determinante en el proceso de vigilancia y en la generación de información y, en consecuencia, en el desempeño y operación de la sociedad. No se puede pensar que se modifique la actividad de vigilancia del comisario en el futuro, la tendencia es que continúe.

En otras economías similares en cuanto a su tamaño (como sería el caso de Corea del Norte), se encuentran registradas en promedio alrededor de 1,500 empresas; es decir, que en términos generales la economía mexicana tiene potencial suficiente para lograr registrar hasta 900% de las empresas en nuestro país, obviamente si seguimos el esquema comparativo con otras economías de similar tamaño. Considerando que con las modificaciones a la Ley del Mercado de Valores se alcanzaría el objetivo anterior y, si apreciamos esta visión de crecimiento la figura del comisario en vez de sufrir un pérdida de fuerza e importancia o en su caso su desaparición, se estaría fortaleciendo su figura dentro del esquema en el que ha venido participando. La propia tendencia de crecimiento es la que crea por si misma la fortaleza y el futuro de la figura del comisario ya que estaría en relación directa al creciente registro de empresas en el mercado accionario que se pretende lograr con la aplicación de las modificaciones a la Ley del Mercado de Valores.

**Se debe considerar al comisario como un experto en la rama o actividad en que se desarrolla la empresa con la finalidad de interpretar y analizar los aspectos particulares de la misma**

## Su participación en el futuro

Estimo que su labor está siendo revalorada como vigilante de las sociedades, por lo que en lugar de perder participación está ganando mayor importancia porque, además de los cambios en la LMV, la tendencia global para las empresas es poner mayor atención en la buena gestión, conducción y ejecución de los negocios, y el comisario es un elemento clave para ello y, aunado a que puede coexistir con el comité de auditoría, su futuro está seguro.

En la actualidad, existen empresas pequeñas y medianas que no cotizan en el mercado de valores, en las cuales, la figura del comisario es imprescindible para vigilar, como ya se había mencionado, ilimitadamente y en cualquier tiempo las operaciones de la sociedad.

La pérdida de la figura del comisario traería consigo un riesgo latente en cuanto a la adecuada y oportuna vigilancia de las operaciones de la sociedad y, en la aplicación de las políticas y criterios contables y, por lo tanto, de la generación y consistencia en la elaboración de información financiera. Aunado a lo anterior, si se llegaran a concretar las modificaciones a la Ley del Mercado de Valores, traerían como consecuencia funcional, un posible incremento en el gasto por la creación de otros comités de vigilancia.

Existen importantes retos en nuestro país; el principal es impulsar la actividad económica en general, mediante la promoción y apoyo al sector productivo, el cual es generador de empleo y de ingresos para el país. Existen diversos proyectos y reformas al marco legal de diversas actividades que requieren de un profundo análisis y consiguiente discusión, tal es el caso del proyecto a la nueva Ley del Mercado de Valores en el que se ha venido trabajando en coordinación con diversos grupos colegiados durante los últimos dos años, con la participación y construcción de consensos por parte de todos los sectores interesados.

Por lo tanto, si el país requiere de un crecimiento en la actividad económica a través de los sectores productivos, consecuentemente, de la aplicación de las Mejores Prácticas de Gobierno Corporativo en 100% para las entidades que obtienen financiamiento en los mercados públicos de valores, no podemos olvidar que existen diferentes riesgos para su correcta aplicación en cualquier sociedad como los siguientes:

- Estratégicos. Relacionados con estar haciendo cosas equivocadas.
- Operativos. Relacionados con hacer las cosas adecuadas de manera equivocada.
- Financieros. Que son la pérdida de recursos financieros o incurrir en pasivos inaceptables.
- De información. Que se relacionan con información sin importancia o inexacta, sistemas no confiables e informes incorrectos y/o engañosos.
- Vigilar y evitar estos riesgos son los retos comunes dentro de las funciones del Comisario y comité de auditoría que enfrentan como los "ojos y oídos en la empresa" de los accionistas de cualquier sociedad, los cuales continuarían si se aplican las modificaciones a la LMV a cargo de nuevos comités societarios y de auditoría.

Perder de vista estos riesgos es un asunto muy delicado, por eso, la función de vigilancia ilimitada y en todo momento de las operaciones de la sociedad, son actividades que competen a la personalidad del comisario y comité de auditoría; su pérdida o disminución en estas tareas encomendadas, pondría en riesgo los intereses de los accionistas, ya que perderían sus "ojos y oídos" ante cualquier evento o circunstancia que pudiera poner en riesgo los logros y resultados que se esperan de la sociedad.

Puntos de vista de algunos empresarios, accionistas o consejos de administración sobre los comisarios

Es hasta que surgen las modificaciones a la LMV en 2001 y las actualmente en proceso cuando he escuchado con más frecuencia algunos comentarios en los medios de información, mismos que resumo a continuación:

- "Que las nuevas normas y las exigencias empresariales deben ser producto de una profunda reflexión sin prisas, ya que cualquier sobre reacción puede ser peligrosa. La tendencia que se advierte hacia una mayor exigencia por parte de las autoridades es muy positiva, con fundamentos profundos, que más allá de modas pasajeras responde a las necesidades estructurales de las empresas y mercados. El aumento de las exigencias de buen gobierno para las empresas y la aprobación de códigos como el CMPC no son la panacea contra los escándalos, ya que las sociedades son gobernadas finalmente por personas".

  Comentario del autor. El CMPC es una acción concreta que permite que las cosas se hagan bien.
- "Recordemos que las modas entran con rapidez, son adoptadas con gran celo, llegan a la cúspide muy pronto y decaen velozmente".

Comentario del autor. La adopción de las modificaciones a la LMV no es una moda, es una tendencia que toma fuerza trascendente en el país.

- "Con las modificaciones a la LMV se confirma la gran importancia que reviste la ética personal y profesional de la gente que participan en el mundo de los negocios".
- "Las nuevas exigencias de la sociedad, no sólo pasan por una demanda de códigos de buen gobierno, sino también por reformas que afecten a los criterios y reglas contables a las firmas de auditoría y, principalmente, a las tareas de supervisión y vigilancia".

  Comentario del autor. El Instituto Mexicano de Contadores Públicos (IMCP) propugna para implantar dichas reformas".
- "Hoy, la ética empresarial se explica en los códigos de conducta que tienen las empresas, y que pasan de ser un sistema de valores o principios generales a ser reglamentos internos de las empresas. Las empresas los están in-

corporando con mucha fuerza. Y ¿qué es la ética? En el fondo la ética es un conjunto de reglas de conducta que permiten la supervivencia y el desarrollo de cualquier organización humana en el largo plazo. Lo que hace la ética es mirar más a largo plazo que la coyuntura. Ese es el valor fundamental, crear buenas costumbres que permitan el desarrollo sustentable en una sociedad, en una comunidad o en una empresa. De allí la importancia que tiene. Ahora se están dando cuenta todas las organizaciones de lo importante que es incorporar principios éticos a su conducta, en forma de códigos expresos; así, todo el mundo los puede ver y leer".

## Consideraciones finales

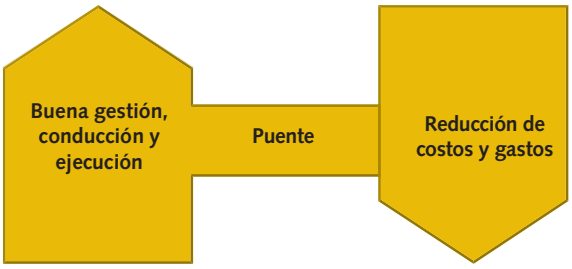
A la fecha de este artículo, las modificaciones a la LMV aún no han sido aprobadas por el Poder Legislativo; sin embargo, puedo afirmar que:

- La vigilancia de las sociedades conforme la LMV se han cumplido con la representación del comisario.
- Tanto el comisario como el comité de auditoría pueden coexistir para la vigilancia de las sociedades.
- La tendencia mundial es que las empresas que cotizan en bolsa, están implantando Códigos de Mejores Prácticas Corporativas, que incluyen para la vigilancia de las sociedades a un comité de auditoría.

Para la vigilancia de las sociedades, se necesitan implantar estructuras transparentes, honestas y, sobre todo, que sean claras y sirvan al interés del público. La claridad y la responsabilidad son la base sólida del buen gobierno corporativo. Por lo expuesto en el presente, tanto el comisario como los comités de auditoría han demostrado su confiabilidad para cumplir con la vigilancia de las empresas, y el Contador Público es el profesional idóneo para asumir el cargo de comisario y ser integrante del comité de auditoría.

El reto empresarial, es tomar las medidas necesarias oportunamente, no sólo en la parte del gobierno corporativo, sino en todas sus áreas que integran a la sociedad, para tornarla más flexible y proactiva, aprovechando las ventajas que nos dan los avances tecnológicos y el capital humano disponible. Ésta es la clave: la flexibilidad sin excesos en la regulación.

El comisario y el comité de auditoría debe ser la solución inteligente que brinde un puente entre la buena gestión, conducción y ejecución de los negocios sociales para el consejo de administración y accionistas, y al mismo tiempo, obtener reducciones en los gastos y costos de la sociedad.



C.P.C. José Manuel Rincón Gallardo
jrincongallardo@prodigy.net.mx

*Ex socio Director de KPMG*

# Experto financiero en el comité de auditoría

*La figura del experto financiero en el comité de auditoría surge claramente en la legislación norteamericana al incorporarse, mediante la conocida Sarbanes-Oxley Act (Ley SOX), las reglas que la definen, su perfil y marco de acción.*

Como parte del comité de auditoría y como una protección más al público inversionista, la sección 407 de la Ley SOX establece que el *financial expert*, (experto financiero) es aquella persona que, por su educación y experiencia como Contador Público, contralor, auditor o funcionario del más alto nivel en el área financiera o contable, tenga la experiencia y conocimientos suficientes que permitan desarrollar las funciones y habilidades para tener:

1) Un conocimiento sólido de los principios de contabilidad generalmente aceptados y de la interpretación de los estados financieros.
2) Experiencia en:
   a) Preparación o auditoría de estados financieros comparativos bajo principios de contabilidad generalmente aceptados.
   b) La aplicación de dichos principios en conexión con la contabilización de estimaciones, provisiones y reservas.
3) Experiencia y conocimientos en sistemas de control interno contable.
4) Claro entendimiento de las funciones del comité de auditoría.

En tal virtud, el experto financiero debe mantener estrecha vinculación con la administración de la entidad, en sus aspectos financieros y contables, a fin de mantener la vigilancia en la aplicación y/o adopción de principios o prácticas contables que aseguren que las operaciones de la empresa se reflejen en forma razonablemente correcta.

Asimismo, debe participar en los planes y programas de auditoría externa y/o interna, así como en la contratación de expertos adicionales en valuaciones de marcas, activos, etc., para asegurarse de que dichos programas, planes, o trabajos, y sus resultados, no afecten la razonabilidad de los sistemas de contabilización y control interno y, por ende, la preparación de los estados financieros, los resultados de la operación y su comparabilidad con los años anteriores.

En la legislación mexicana (Ley del Mercado de Valores así como el proyecto de ley) de alguna manera se deja al consejo de administración, por medio del comité de auditoría, el que se contraten los expertos que se requieran para lograr el buen funcionamiento del comité y de la empresa.

En el citado proyecto de ley se contempla que las sociedades anónimas promotoras de inversión puedan usar la figura de comisario, o bien, un comité integrado por consejeros que lleve a cabo las funciones del auditor.

En el proyecto de ley y bajo los lineamientos de las llamadas sociedades anónimas bursátiles, es el propio consejo de administración quien determina los lineamientos de control interno y auditoría interna, designa al despacho auditor externo y prevé la posibilidad de constituir un comité de auditoría para dar seguimiento a las funciones de vigilancia.

Se previene, asimismo, que el propio consejo de administración pueda solicitar la operación de expertos independientes, cuando así lo considere necesario, para el adecuado desempeño de sus funciones.

En resumen, y en cuanto a la legislación aplicable:

- La figura del experto financiero es obligatoria bajo la Ley Sarbanes-Oxley.
- En la legislación mexicana (Ley del Mercado de Valores actual y proyecto de ley) se deja la posibilidad de que sea el consejo de administración y/o el comité de auditoría quienes consideren la necesidad de buscar expertos para lograr su objetivo de vigilancia.
- La Ley General de Sociedades Mercantiles prevé que la figura del comisario, para ejercer las funciones de vigilancia, se apoye en expertos que le permitan desarrollar sus funciones.

Lic., C.I.A. y C.S.A. José Manuel Gutiérrez Juvera
jmgutierrez@bestdecision.com.mx

*Responsable del CIA en IMAI*

# La evaluación y autoevaluación del comité de auditoría

*En México, para los comités de auditoría, ha tomado un énfasis muy importante el tema que nos ocupa, derivado de las regulaciones formales para algunas entidades, por ejemplo, Sarbanes-Oxley para las empresas públicas registradas ante la Securities and Exchange Commission (SEC) en los Estados Unidos; la Circular Única y el Código de Mejores Prácticas para las registradas en la Bolsa Mexicana de Valores; las diferentes circulares de la CNBV, de la CNSF y de la CONSAR, para instituciones financieras en México, y la adopción de las mejores prácticas para organizaciones que, por mutuo propio, quieren obtener los beneficios de esta trascendente herramienta, que es el comité de auditoría.*

Aun la Administración Pública tiene sus propios equivalentes, llamados Comités de Control y Auditoría (COCOAS).

Simultáneamente, en el ámbito mundial, cada uno de los *big four* (Deloitte, PricewaterhouseCoopers, Ernst & Young y KPMG) han mejorado la práctica de evaluación y desarrollo del gobierno corporativo, ofreciendo un sinnúmero de servicios relacionados; incluida, por supuesto, la evaluación del comité de auditoría.

También se han creado muchas instituciones que tienen una amplia relación con el tema, inclusive universidades en todo el mundo, que ofrecen diferentes servicios de capacitación a los comités de auditoría y, en algunos casos, incluyen la consultoría correspondiente.

Por si esto fuera poco, si se tiene interés en el tema, es muy sencillo hacer algunas búsquedas en internet, para obtener millones de referencias al respecto.

Sin embargo, en nuestra experiencia, y por las investigaciones que se han realizado tanto en México como en otras partes del mundo, en la mayoría de las organizaciones que cuentan con este comité, no se está obteniendo el mejor valor agregado. Uno de los aspectos más importantes que no han permitido la maduración y las aportaciones esperadas del comité de auditoría, es la falta de entendimiento de su función esencial, de sus reglas operativas y de la composición de sus consejeros.

Para entender cuál es la función esencial del comité de auditoría, tenemos que entender primero dos conceptos fundamentales: el significado y la función del gobierno corporativo, y el significado y la función de la auditoría interna.

El gobierno corporativo es, en esencia, la forma en que la entidad se gobierna; es decir, la manera en que el consejo de administración o el órgano supremo (en el caso de entidades gubernamentales) determina el rumbo de la organización, y la forma en que se asegura de que esas determinaciones se lleven a cabo. Para ello, monitorea la gestión de la dirección general considerando, como uno de los aspectos más importantes, la reacción al riesgo (el cual se define como cualquier cosa que impida el logro de los objetivos).

La auditoría interna, según el IIA (*Institute of Internal Auditors*), es una actividad independiente y objetiva de aseguramiento y consulta, concebida para agregar valor y mejorar las operaciones de una entidad. Ayuda a una organización a cumplir sus objetivos aportando un enfoque sistemático y disciplinado para evaluar y mejorar la eficacia de los procesos de gestión de riesgos, control y gobierno.

Al ligar ambas definiciones, el comité de auditoría tiene como principal tarea, apoyar al consejo de administración a supervisar el establecimiento de sistemas adecuados de: gestión de riesgos, de control interno y de gobernabilidad. Esto debe ser claramente señalado en sus estatutos para que los consejeros, el director general, los gerentes, el auditor interno y el auditor externo puedan entender claramente su rol, su autoridad y su responsabilidad.

Otra consideración importante es la composición del ambiente institucional en México –tanto en el ámbito empresarial, como en el ámbito público–, pues más allá de las disposiciones legales a las que estén sujetas las organizaciones, lo que es importante entender es el verdadero valor agregado que los comités de auditoría pueden aportar además de sólo cumplir la normatividad aplicable.

En México encontramos empresas familiares que pueden tener operaciones multimillonarias y/o miles de empleados, operaciones en varios estados de la República o inclusive países, que no han sacado provecho del establecimiento del comité de auditoría; pero también nos encontramos empresas que tienen la obligación de establecer el comité de auditoría, y que lo hacen sólo de papel, es decir sólo para cumplir el requisito, y para ello hacen uso de artificios, como tomar a los mismos ejecutivos o a consejeros patrimoniales para la conformación de este comité, o solicitar a amigos que sean sus consejeros independientes, pero sin un verdadero compromiso en la gestión del comité. Aun en las entidades públicas, no necesariamente queda claro qué significa ser parte de los COCOAS.

Otro de los huecos importantes es ¿cómo deben ser remunerados estos consejeros?, especialmente los independientes.

De aquí que uno de los principales rubros a evaluar sea la conformación misma del consejo de administración, así como su gestión básica; es decir, su nivel de participación en la definición y en la consecución de los objetivos.

En el caso de las entidades reguladas –ya sean empresas que cotizan en bolsa, instituciones financieras, u organizaciones del sector público– deberían aprovechar las regulaciones, no para generar un estorbo en la gestión operativa y un gasto innecesario (a veces excesivo), sino como una ventaja competitiva (para el caso de las entidades del sector privado) y una garantía de gestión transparente, buena reputación y canales adecuados para solucionar quejas y denuncias (en el caso de las entidades del sector público).

Aunque la mayoría de las regulaciones tienen que ver con la revelación clara de situaciones en la información financiera, el aprovechar una buena gestión del comité en los aspectos que hemos comentado, definitivamente puede desembocar en una ventaja competitiva para las empresas privadas, así como en transparencia y demostración de buena gobernabilidad para las entidades del sector público.

Por lo tanto, otro rubro a evaluar debe ser el valor agregado que el comité de auditoría está aportando a la organización.

En la reciente conferencia anual del IIA, uno de los aspectos interesantes a este respecto fue que algunos directores de auditoría están apoyando a otras entidades como consejeros en el comité de auditoría. Esto es particularmente significativo, porque las organizaciones están buscando consejeros independientes, y los están encontrando, no solamente en las firmas de auditores externos, en las universidades o en otras firmas especializadas, sino en los mismos auditores internos.

Lo anterior significa que otro aspecto a evaluar es la calidad, tanto moral como técnica, de los consejeros que forman parte del comité de auditoría y, por supuesto, su grado de independencia real de la entidad a la que están apoyando.

Ahora bien, el brazo armado del comité de auditoría es la actividad de auditoría interna, es decir, los profesionales que se contratan –ya sea internamente o a través de los servicios de una firma especializada–, para llevar a cabo el plan de auditoría. Este plan, una vez autorizado por el comité de auditoría y revisado con la administración, es la base de toda la información que será producto de los diferentes trabajos de aseguramiento y consultoría interna. Aquí es muy importante enfatizar que todas las actividades a desarrollar deben tener, como principal propósito, el cumplimiento de los objetivos institucionales.

Por ello, otro aspecto a evaluar es la relación entre el comité de auditoría y los profesionales que desarrollan la auditoría interna, y las calificaciones tanto morales como técnicas de los auditores internos.

La actividad de auditoría interna llevará a cabo el plan de auditoría autorizado, en donde uno de los puntos más relevantes deberá ser la evaluación del control interno, entendido como cualquier cosa que apoye el logro de los objetivos.

Aquí el aspecto más importante a evaluar es la ejecución del plan de auditoría en sí mismo, que deberá reflejar una ade-

cuada evaluación del control interno, la generación de información financiera, el cumplimiento regulatorio, la efectividad y la eficacia de las operaciones, así como el seguimiento de las recomendaciones anteriores.

Una de las tareas más importantes es la relacionada con la gestión del auditor externo, ya que, entre otras tareas, el comité de auditoría deberá asegurarse de su independencia, y de coordinar todas las acciones que realizará en la entidad, de tal forma que no se repitan ni interfieran con otras actividades del auditor interno. Por ello, otro aspecto a evaluar es la relación del comité de auditoría en la gestión del auditor externo.

Una labor que ha mostrado ser muy efectiva –si se lleva en forma adecuada, independientemente de los aspectos regulatorios–, es el seguimiento de las denuncias de prácticas corruptas o ilegales, por medio de diferentes mecanismos, como buzones especiales, líneas de denuncias, etc. En consecuencia, otro elemento a evaluar es la participación del comité en estas acciones.

## Resumen

Entre los retos más importantes para los miembros de cualquier consejo de administración u órgano superior de control de las entidades públicas, está el fortalecer la confianza de sus accionistas o de sus usuarios (ciudadanos). Para ello, el comité de auditoría debe:

1. Monitorear el cumplimiento de los objetivos.

**Otro aspecto a evaluar es la relación entre el comité de auditoría y los profesionales que desarrollan la auditoría interna, y las calificaciones tanto morales como técnicas de los auditores internos**

2. Verificar que se lleve a cabo la identificación y gestión de los riesgos (entendiendo riesgo como cualquier cosa que impida el logro de los objetivos) que afecten a la entidad.
3. Considerar los cuatro aspectos básicos tomados del modelo COSO/ERM que son:
   - Alineación y soporte a los objetivos, la misión y la visión.
   - Efectividad y eficacia de las operaciones.
   - Confiabilidad en los reportes financieros.
   - Cumplimiento con las leyes y reglamentos aplicables.

Esto se logrará evaluando al comité de auditoría en los siguientes aspectos:

1. La conformación y el nivel de gestión de sus consejeros en la definición de los objetivos institucionales.
2. El valor agregado real de su participación, cualitativa y cuantitativamente.
3. Calidad moral y técnica así como el grado de independencia de los consejeros.
4. Nivel de relación y evaluación técnica y moral de los auditores internos.
5. Ejecución del plan de auditoría con especial énfasis en el seguimiento de todas las recomendaciones, tanto internas como externas.
6. Relación con y evaluación al auditor externo.
7. Seguimiento efectuado a las denuncias de prácticas corruptas o ilegales.

En el mercado existen firmas que ofrecen el servicio de apoyo y evaluación a los comités de auditoría, incluyendo por supuesto a los *big four*; sin embargo, la práctica de evaluación o autoevaluación todavía no está muy difundida en nuestro país, aunque ya hay una percepción generalizada de que el buen control interno ayuda a las organizaciones a mejorar su eficacia, efectividad y productividad, sin descuidar aspectos normativos. Esto permite (para el caso de las entidades privadas) aportar mayor valor, y (para las entidades del sector público) demostrar su buen gobierno. Todo esto supone –en la mayoría de los casos– un cambio cultural, por lo que el proceso de transformación puede tardar varios años.

Finalmente, de acuerdo con las normas del IIA, específicamente la 1312, la actividad de auditoría interna tiene que ser evaluada antes del 1º de enero de 2007, situación que debe ser atendida en los programas del comité de auditoría.

C.P.C. Hugo Lara Silva
hlara40@hotmail.com

*Socio retirado de PricewaterhouseCoopers*

# El comité de auditoría y los auditores externos

*De acuerdo al Código de Mejores Prácticas Corporativas (CMPC) y de la nueva Ley del Mercado de Valores –hasta la fecha no ha sido aprobada por el Congreso, dicen que por situaciones de tipo político– es un hecho, la aprueben o no, que los comités de auditoría llegaron para quedarse, no únicamente en*

las empresas que cotizan en el mercado de valores que la tienen que aplicar en forma obligatoria sino en todas las sociedades, públicas o no, convencidos de la bondad y utilidad de su aplicación. El punto importante que la profesión debe vender es que las obligaciones derivadas del Código de Mejores Prácticas, de la nueva Ley del Mercado de Valores y de la Ley Sarbanes-Oxley servirá para tener una información financiera globalizada basada en principios de contabilidad generalmente aceptados e información específica por industrias basadas en normas de aplicación estándar; además de información específica acerca de las estrategias corporativas, riesgos en las prácticas de administración, políticas de compensación y una adecuada medición del desarrollo de las empresas.

Aquí vale la pena destacar que la interpretación del funcionamiento de los consejos de administración debe ser de planeación estratégica, de vigilancia en el desarrollo de esa planeación y no convertirse, como algunos lo interpretan, en operadores, lo que automáticamente los convertiría en juez y parte; esta misma situación es aplicable a todos los comités que derivan del consejo: auditoría, finanzas, compensaciones, etcétera.

Lo anterior nos lleva a conformar consejos de administración con miembros totalmente independientes a los accionistas y a los administradores, con todas las consecuencias que eso pueda tener.

La mejor salida que este problema puede tener, es la que se ha dado en la práctica en nuestro país: incorporar consejeros independientes a las empresas. Seguramente, esto dará origen a una nueva profesión, la de consejero independiente. Esta nueva profesión aportará mayor confianza en la información que se dé, no sólo a los inversionistas mayoritarios y minoritarios, sino al fisco, proveedores y trabajadores y al interesado en el desarrollo de las empresas.

Los comités de auditoría se van a convertir en una parte fundamental para conocer la integridad de los reportes financieros, del control interno y de los procedimientos implementados por la administración, lo que forzosamente agregará confianza a los usuarios de la información financiera.

La composición de los comités de auditoría en nuestro país se ha dado utilizando a los consejeros independientes únicamente; pero sería mejor que también se incorporaran miembros que no fueran consejeros independientes, pues sobran Contadores Públicos Certificados que aportarían una alta calidad a su funcionamiento.

La relación de los auditores externos dependerá en el futuro del comité de auditoría; este último es el vínculo entre la empresa y el auditor externo, hará los arre-

glos necesarios para pedir cotización a las firmas, determinará con los auditores externos el monto de los honorarios, revisará el programa de trabajo para llevar a cabo la auditoría, teniendo las reuniones necesarias para discutir los problemas que se presenten. Una de las funciones más importantes del comité es determinar la independencia de los auditores, deberá también vigilar que exista una adecuada coordinación entre los auditores internos y externos. El comité también debe revisar que la auditoría interna, tenga la capacidad y los recursos necesarios para llevar a cabo un buen trabajo.

Por supuesto que ambos auditores deben establecer un canal de comunicación adecuado con el comité, para informar de lo encontrado oportunamente; a su vez, el comité tendrá un canal similar para reportar al consejo de administración.

El objetivo del trabajo de los auditores externos no cambia por las reglas del gobierno corporativo, seguirán opinando que los estados financieros presenten razonablemente, en todos los aspectos importantes, la situación financiera de la entidad, el resultado de sus operaciones, las variaciones en el capital contable y los cambios en la situación financiera de conformidad con los principios de contabilidad generalmente aceptados. El cambio se da en la comunicación y discusión del entorno de la auditoría con el comité.

La discusión entre el comité y los auditores externos deberá incluir:

- Las credenciales de la firma, experiencia en la industria en que se va a llevar a cabo el trabajo, incluida la independencia y cómo se va a desarrollar el trabajo.
- La revisión de controles internos así como la identificación de riesgos que puedan afectar los estados financieros y su inclusión en el plan de trabajo.
- Respecto a los reportes financieros, revisar y reportar cuando se alejen de políticas contables, descubrimientos y observaciones que afecten la calidad de los informes.
- Los auditores externos también deberán reportar todos los asuntos de importancia que consideren la atención del comité.
- Las discusiones entre el comité y los auditores se dará durante todo el año y no al final del trabajo, con objeto de corregir sobre la marcha lo que sea necesario.

Una consideración que no podemos hacer a un lado es la del comportamiento ético de todos los involucrados en el ambiente de negocios; podemos seguir creando leyes, comités, multas elevadas, poner policías atrás de los comités y siempre habrá alguien que se salte las trancas; podemos escribir códigos y reglamentos de comportamiento y firmarlos todos los involucrados, pero si no hay un comportamiento ético nada funciona. Desgraciadamente, la ética en los negocios y en el comportamiento humano, cada día se deteriora más (me enteré de que por ahí viene otro escándalo de una firma, lo que volverá a nublar el horizonte).

Algo tendremos que hacer como humanidad para retomar los valores éticos y morales que alguna vez tuvimos y que todas estas novedades funcionen.

Lic. Francisco Carrillo Gamboa
fjcarrillog@bcarrillog.com

*Bufete Carrillo Gamboa, S.C.*

# Comité de auditoría. Algunas reflexiones sobre sus funciones y responsabilidades

*Dentro del contexto de la Ley del Mercado de Valores y de manera particular para las empresas emisoras con acciones listadas en la Bolsa Mexicana de Valores, S.A. de C.V., el tema de los comités de auditoría resulta de especial trascendencia considerando la vinculación que dicho órgano intermedio de administración*

tiene en el proceso de revisión de la suficiencia, veracidad y credibilidad de los estados financieros difundidos al público inversionista.

Los comités de auditoría se encuentran regulados por el artículo 14 bis 3, fracción V de la Ley del Mercado de Valores; su estructura y facultades deben constar en un reglamento interior cuya preparación y aprobación corresponde al consejo de administración de cada empresa. Es importante subrayar que el comité de auditoría sirve de canal de comunicación entre el consejo de administración y los auditores externos, razón por la cual es deseable que el presidente del comité de auditoría tenga conocimientos en materia financiera.

Por lo que se refiere a su integración, la Ley del Mercado de Valores exige que el comité de auditoría se componga por una mayoría de consejeros independientes y que su presidente también tenga dicha cualidad. No obstante ello, si la emisora tiene valores listados o negociados en plazas del exterior, es posible que las disposiciones legales aplicables impongan como requisito el que todos los miembros del comité sean consejeros independientes.

Es conveniente que el comité de auditoría tenga su propio libro de actas de sesiones, el cual conserve el secretario de dicho órgano intermedio de la sociedad. Además, que de cada sesión se levante un acta en la cual consten las resoluciones adoptadas y que la misma se firme por todos los miembros que hubiesen asistido a la sesión que corresponda y los comisarios. El consejo de administración puede nombrar invitados permanentes que asistan a las sesiones del comité de auditoría; asimismo, es posible que los miembros del propio comité para el desahogo de algunos asuntos específicos contraten los servicios de terceros, quienes deberán asistir a la sesión correspondiente para la presentación de su opinión o dictamen, según sea el caso. De cada sesión, el presidente del comité debe elaborar un reporte que se someta a la consideración del consejo de administración para su aprobación. Ello es independiente de la responsabilidad particular que conforme a la ley tiene

el consejo de administración de conocer operaciones extraordinarias que puedan afectar al patrimonio de la sociedad y de otros temas relevantes.

Los miembros del comité de auditoría, en su calidad de consejeros, deben abstenerse de votar en aquellos asuntos en los cuales pueda existir un conflicto de interés. De igual manera, tanto los miembros del comité como los invitados que asistan a las sesiones, deben guardar total reserva de la información proporcionada por la administración, por el presidente o el secretario, ya que la misma es sensible y normalmente está relacionada con información financiera, operaciones comerciales, proyectos especiales, procesos de control interno y de auditoría, así como con la correspondencia relevante enviada por los auditores externos e internos de la sociedad, todo lo cual constituye un secreto protegido por la ley.

En términos generales, la Ley del Mercado de Valores y las disposiciones administrativas emitidas por las autoridades financieras de nuestro país atribuyen responsabilidades específicas a dichos comités en materia de: i) Conocimiento y opinión respecto de las operaciones que se aparten del giro ordinario de negocios y que se pretendan celebrar con personas relacionadas, así como las de índole extraordinario que puedan afectar al patrimonio de la empresa. ii) La supervisión de que exista una aplicación consistente de los principios contables que deben seguir las sociedades emisoras en el registro de sus operaciones cotidianas. En especial, el comité de auditoría debe verificar de manera trimestral con la administración que la información financiera reportada al público inversionista se elabore con las mismas políticas, criterios y prácticas con las que se elaborará la información anual. iii) Conocer de los términos y condiciones de la contratación de los auditores externos, así como la aprobación de cualquier servicio adicional a los de auditoría externa a los estados financieros anuales de la sociedad. iv) Su opinión, en relación con la bondad y equidad para el público inversionista, respecto al precio ofrecido en el caso de una oferta pública de compra. v) La preparación de un reporte anual sobre sus actividades al consejo de administración de la empresa. vi) Las demás facultades específicas que le sean delegadas por el consejo de administración de conformidad con los estatutos sociales de la sociedad o el reglamento interior del comité respectivo.

Existen empresas en las cuales el consejo de administración aprueba políticas o lineamientos autorregulatorios de conducta cuya observancia es obligatoria para la sociedad, sus subsidiarias, administradores, factores, dependientes y apoderados. Dichas políticas, normalmente están referidas a situaciones que buscan prevenir conflictos de interés, uso de información reservada de índole financiero o de negocios y de manera particular lineamientos generales para las inversiones en activo fijo, creación de reservas, manejo de tesorería, valuación de inventarios, política comercial y de cobranza, entre otros. En los casos de existir dichas políticas o lineamientos autorregulatorios, normalmente el consejo de administración de la empresa le delega al comité de auditoría la supervisión de su cumplimiento con apoyo en los auditores externos y en el departamento o área de auditoría interna.

Para cumplir con sus responsabilidades, es recomendable que el comité de auditoría se reúna en sesión ordinaria de manera trimestral y en fecha previa a la que se presente el informe intermedio de la sociedad a la Bolsa Mexicana de Valores, S.A. de C.V. Obviamente, el presidente del comité de auditoría puede convocar a cualquier sesión extraordinaria cuando exista algún tema de cuyo conocimiento deba tomar nota dicho comité y así le sea solicitado por algún otro miembro o por parte de la administración de la empresa.

Considerando la responsabilidad que de manera particular tiene el comité de auditoría en materia de supervisión del proceso de preparación de la información financiera que se presenta al público inversionista y dado que es el canal de comunicación entre el consejo de administración y los auditores externos, es recomendable que el comité de auditoría además de cumplir con los lineamientos previstos en los ordenamientos legales respectivos, desarrolle las siguientes actividades: i) Verifique que los auditores externos mantuvieron su independencia durante el proceso de auditoría externa y al momento de rendir su dictamen a los estados financieros de la empresa. ii) En el caso de sociedades controladoras verifiquen que la información financiera sea consolidada y supervisen que se hayan cumplido los principios aplicables para la preparación de los estados financieros respectivos. iii) Que revisen las notas a los estados financieros del ejercicio y verifiquen con los auditores externos si existe alguna nota relevante de la administración que requiera de mayor revelación o de cuyo contenido o posible resultado material sea recomendable la creación de una provisión o reserva en los estados financieros. iv) Que den seguimiento a los trabajos de auditoría externa y una vez rendido el dictamen respectivo también conozcan de la carta de comentarios dirigida a la administración y le den puntal seguimiento. v) Dada la relevancia que tienen los procesos de control interno en una sociedad con objeto de procurar la preservación del patrimonio societario y la credibilidad de los estados financieros intermedios o anuales, es recomendable que el comité de auditoría supervise la suficiencia y calidad del proceso de control interno seguido en las distintas áreas del negocio y que solicite una opinión profesional independiente por lo menos de manera anual respecto a la suficiencia y seguridad de los lineamientos de control interno seguidos en la empresa. vi) En materia de auditoría interna, es recomendable que el comité de auditoría verifique la existencia de un programa anual de trabajo y le de seguimiento a los temas relevantes que presente la administración o el propio auditor interno.

Desde el punto de vista legal, los miembros del comité de auditoría tienen una doble responsabilidad, ya que por una parte ostentan el carácter de consejero de la sociedad anónima y además desempeñan el cargo de miembro del comité de auditoría con atribuciones específicas de índole contable y financiero. Por dicha razón, es conveniente que en el desempeño de su cargo los miembros del comité de auditoría pongan especial énfasis en la tutela y preservación del patrimonio de la sociedad, buscando que las decisiones de índole financiero o estratégico que adopte la administración y de las cuales tengan conocimiento con motivo de sus cargos, sean consistentes, objetivas y estén soportadas en bases técnicas o de mercado en beneficio de todos los accionistas de la empresa.

C.P.C. Mª Teresa Guerrero S.

*Centro de Investigación del Instituto Mexicano de Contadores Públicos, A.C.*

# Valuación de los activos netos en una adquisición de negocios

## Comparación entre el Boletín B-8 y el B-7•

*(Segunda parte)*

### Resumen de la primera parte

*El Boletín B-7, Adquisiciones de Negocios[1], entró en vigor el 1 de enero de 2005 y su objetivo principal es el de establecer reglas para el tratamiento contable de adquisiciones de negocios e inversiones en entidades asociadas.*

La principal diferencia es la adopción del método de compra como regla única de valuación para las adquisiciones de negocios[2]. En esencia, la filosofía del método de compra es asignar, a los activos adquiridos y pasivos asumidos, sus valores razonables a la fecha de adquisición del negocio. En caso de que el precio pagado (costo de la entidad adquirida) exceda el valor razonable de los activos netos, se generará un crédito mercantil. Ya no se tienen créditos mercantiles acreedores, ya que cuando el precio pagado sea menor al valor razonable de los activos netos, antes de llevar a resultados esa ganancia, ésta se debe disminuir de ciertos activos no monetarios y, en caso de persistir una ganancia, ésta será llevada a los resultados de ese periodo.

En la primera parte se presentó un cuadro comparativo entre el B-7 y el B-8, relativo a las diferencias entre los activos y pasivos no monetarios. En esta parte, se concluye con las diferencias en valuación de los activos y pasivos monetarios y crédito mercantil. También se comentan los efectos en la aplicación del método de participación. *(tabla 1 y 2.)*

*•Nota: Este artículo corresponde a la segunda y última parte del artículo publicado el mes pasado.*

1 Publicado en marzo de 2004, donde se recomienda su aplicación anticipada.

2 El B-7, en su párrafo 73, deroga la supletoriedad de la NIC 22, Combinaciones de negocios. Esta supletoriedad solamente aplicaba para temas no cubiertos por el B-8, como era el definir si una combinación de negocios calificaba como adquisición o unión de intereses. Si calificaba como adquisición ya no se aplicaba supletoriedad, ya que el B-8 lo cubría y solamente se aplicaba a los casos de unión de intereses.

*Tabla 1*

**II. Activos y pasivos monetarios**

| | B-8 | B-7 |
|---|---|---|
| Instrumentos financieros | **No tratado específicamente.** Para los activos y pasivos monetarios de largo plazo, cuya tasa de interés sea notoriamente distinta a la de mercado, tendrá que determinarse el monto correspondiente a esta diferencia de tasas, el cual deberá amortizarse en el mismo periodo que el de la partida que le dio origen, p. 22 b). | **Valor razonable**, p. 35 a). Para lo anterior, es importante considerar a los boletines: C-2, *Instrumentos financieros*; C-10, *Instrumentos financieros derivados y operaciones de cobertura*; y C-12 *Instrumentos financieros con características de pasivo, capital o ambos.* |
| Activos y pasivos monetarios de largo plazo | Para los activos y pasivos monetarios de largo plazo, cuya tasa de interés sea notoriamente distinta de la de mercado, tendrá que determinarse el monto correspondiente a esta diferencia de tasas, el cual deberá amortizarse en el mismo periodo que el de la partida que le dio origen, p. 22 b). | **Valor razonable – valor presente** de los montos que serán pagados o cobrados. Para pasivos, en general, el Boletín C-9, *Pasivo, provisiones, activos y pasivos contingentes y compromisos se aplica en este caso.* |
| Cuentas y documentos por cobrar | Para los activos y pasivos monetarios de largo plazo, cuya tasa de interés sea notoriamente distinta de la de mercado, tendrá que determinarse el monto correspondiente a esta diferencia de tasas, el cual deberá amortizarse en el mismo periodo que el de la partida que le dio origen, p. 22 b). | **Valor razonable – valor presente de los montos a recibir**, determinados con la tasa apropiada de interés vigente, menos estimaciones para cuentas incobrables y costos de cobranza, si fuera necesario, p. 35 b). |

| | | |
|---|---|---|
| Cuentas y documentos por pagar | Para los activos y pasivos monetarios de largo plazo, cuya tasa de interés sea notoriamente distinta a la de mercado, deberá determinarse el monto correspondiente a esta diferencia de tasas, el cual deberá amortizarse en el mismo periodo que el de la partida que le dio origen, p. 22 b). | **Valor razonable – valor presente de los montos por pagar**, determinados con la tasa apropiada de interés vigente, p. 35 h). |
| Pasivo por OBP o activo por OBP | No tratado específicamente.<br>El pasivo/activo está tratado en términos del Boletín D-3, *Obligaciones laborales.* | **Pasivo** - cuando la OBP[3] exceda a los activos del plan.<br>**Activo** - cuando los activos del plan excedan a la OBP, p. 35 i).<br>Lo anterior dentro de un plan de remuneraciones al retiro con beneficio definido y remuneraciones al término de la relación laboral, según los lineamientos del Boletín D-3. |
| Pasivos acumulados y provisiones derivados de reestructuraciones del negocio adquirido (que forman parte del plan de compra) | Deberá crearse una provisión para los costos previsibles de reorganización del negocio adquirido, incluyendo las posibles indemnizaciones por reajustes al personal.<br>Es omiso respecto de su valuación, no especifica si es valuado a valor presente o no, p. 22 c). | **Valor razonable – valor presente** de los montos a pagar, determinados con una tasa apropiada de interés vigente,[4] p. 35 j). |
| Contingencias previas a la adquisición | No tratado específicamente. | **A valor razonable, si es posible determinar la contingencia** durante el periodo de asignación de valor a los activos netos adquiridos.<br>**A la mejor estimación posible, si el valor razonable no se puede determinar** durante el periodo de asignación del costo de compra de los activos netos adquiridos, p. 35 k) y 39. |
| ISR y PTU diferidos reconocidos previamente por la entidad adquirida | No tratado específicamente. | No deben ser reconocidos los valores previos a la adquisición. Se reconocerán posteriormente, con base en los nuevos valores asignados a los activos adquiridos y pasivos asumidos, como consecuencia de la adquisición, p. 37. |

3 Obligación por Beneficios Proyectados, OBP. 4 Los pasivos de reestructuración posteriores a la adquisición y que no formaron parte del plan original de compra, no se deben incluir en la valuación de los activos netos adquiridos.

Se tienen diferencias entre el Boletín B-8 y B-7, dado lo específico de este último. La tendencia del B-7 es clara al valuar activos adquiridos y pasivos asumidos en términos del valor razonable. En general, al valuar en términos del B-7, se debe seguir una preferencia objetiva en la determinación de los valores razonables como sigue, p. 32:

1. Precios observables en el mercado.
2. Precios de mercado observables ajustados de transacciones similares.
3. Técnicas reconocidas de valor razonable.

En el caso de los pasivos/activos por pensiones se tendrá un fuerte impacto, ya que la determinación del activo o pasivo por OBP está establecida con base en el excedente o déficit de los activos del plan en relación con la OBP (Obligaciones por Beneficios Proyectados), sin consideración alguna, como las establecidas en el Boletín D-3.

También se clarifica la situación de los impuestos diferidos, los cuales no serán reconocidos sino hasta el final, cuando hayan sido determinados los valores razonables de los activos y pasivos de la entidad adquirida, y así aplicar el *Boletín D-4, Tratamiento contable del ISR y PTU*.

*Tabla 2*

**III. Crédito mercantil generado en una adquisición de negocios**

| | B-8 | B-7 |
|---|---|---|
| Crédito mercantil[5] | El valor que resulte de comparar el precio de compra vs. el valor contable ajustado de los activos netos[6] adquiridos, según el p. 22. | El valor que resulte de comparar el precio de compra vs. el valor razonable de los activos netos adquiridos, p. 42.<br>Solamente se podrá generar créditos mercantiles deudores. |
| Amortización (crédito mercantil deudor) | Sí se amortiza, considerando los criterios del p. 22 f) (vida del negocio, obsolescencia de productos y periodo de retorno de la inversión). Sin exceder de 20 años. | No se amortiza, se sujetará a pruebas de deterioro de acuerdo con el Boletín C-15, por lo menos de forma anual. |
| Amortización (crédito mercantil acreedor) | Sí se amortiza, en el plazo en que se estime que el negocio adquirido quedará integrado al resto del grupo adquirente, sin exceder de cinco años, p. 33, inciso g). | No existirá crédito mercantil acreedor, dado que el exceso[7] se reducirá a los activos intangibles que no poseen un mercado observable, de acuerdo con el párrafo 39 del Boletín C-8.<br>En caso de existir todavía un excedente, éste se aplicará a prorrata entre los siguientes activos adquiridos como sigue, p. 43:<br>a) Los demás activos intangibles.<br>b) Inmuebles, maquinaria y equipo, excepto los clasificados como disponibles para venta.<br>c) Inversiones en asociadas y otras inversiones permanentes.<br>d) Cualquier otro activo no monetario de largo plazo, excepto inventarios y los activos del plan en exceso a la OBP (según el D-3).<br>Después de reducir a cero los montos que inicialmente se habían asignado a dichos activos, si prevaleciera aún dicho exceso, ese remanente debe ser reconocido como una ganancia extraordinaria, p. 43 y 44. |

5 Si es deudor, su nombre técnico es exceso del costo de las acciones de las subsidiarias sobre el valor en libros, y en caso de ser acreedor es exceso" del valor en libros sobre el costo de las acciones de subsidiarias.

6 El concepto de valor contable ajustado de los activos netos se refiere a que los activos y pasivos de la entidad adquirida debieron haber considerado previamente los criterios establecidos en el párrafo 22 del B-8; es decir: a) circunstancias en donde el valor contable de los activos no monetarios no sea representativo, éstos deberán ajustarse a su valor de reposición o de uso; b) cuando la tasa de interés de activos/pasivos monetarios sea notoriamente distinta de la de mercado, tendrá que determinarse el monto correspondiente a esta diferencia de tasas, el cual deberá amortizarse en el mismo periodo que el de la partida que le dio origen; c) creación de una provisión para los costos previsibles de reorganización o indemnización, y d) cambios en las condiciones previamente establecidas de deudores y acreedores que deriven en un beneficio o pérdida.

7 Exceso entre los activos netos (activos adquiridos menos pasivos asumidos) menos el costo de la entidad adquirida.

En lo que respecta al crédito mercantil se tienen fuertes cambios, y uno de los más importantes es que ya no se amortiza. Cualquier cambio se verá reflejado en el deterioro que se determine, en términos del Boletín C-15. Otro cambio es que, a partir del B-7, ya no se tienen créditos mercantiles acreedores, según lo establece el p. 43 (el cual se detalla en el cuadro III).

Como se puede apreciar en los cuadros anteriores, así como en los comentarios, con la aplicación del B-7, al tener inversiones en asociadas, éstas estarán valuadas al valor razonable de sus activos y pasivos.

En resumen, con el Boletín B-8 –en lo que respecta a la adquisición y venta de subsidiarias–, la valuación de la empresa adquirida se hacía en términos de su valor contable ajustado, y con el Boletín B-7 las empresas adquiridas son reconocidas a su valor razonable.

## Método de participación

El B-8 establece que las inversiones permanentes en asociadas deben ser valuadas a través del método de participación[8]. El párrafo 29, en su inciso a), establece que:

a) Valuar las inversiones al valor neto en libros a la fecha de compra y agregar (o deducir) la parte proporcional, posterior a la compra, de las utilidades (o pérdidas), de las cuentas del capital contable derivadas de la actualización y de otras cuentas de capital contable.

Éste es el caso donde se aplica el párrafo 73 del Boletín B-7, el cual deja sin efectos las disposiciones que se contrapongan a las normas del B-7. El párrafo 29, inciso a) del Boletín B-8[9] se contrapone al B-7. Por lo anterior, en el caso de adquisiciones de negocios, en lugar del valuar las inversiones permanentes a valor neto en libros se valuarán a su valor razonable en el momento de la adquisición, pero no después. Posteriormente, se reconocerán las utilidades o pérdidas de la entidad asociada generadas después de la compra.

## Conclusión

- La principal diferencia entre los boletines B-8 y B-7 es que el B-7 se apoya en los valores razonables como criterio de valuación; para ello, da lineamientos más precisos que los establecidos en el B-8.

- Las inversiones permanentes en asociadas serán registradas con base en el valor razonable del capital contable resultante de valuar, a valor razonable, los activos adquiridos y pasivos asumidos en la adquisición del negocio. Este criterio solamente se aplica en el momento de la adquisición, no después.
  Posteriormente, se reconocerán las utilidades o pérdidas de la entidad asociada generadas después de la compra.
- En caso de consolidación (para subsidiarias), los valores de los activos adquiridos y pasivos asumidos serán reflejados a su valor razonable.
- El crédito mercantil deudor ya no se amortiza, se sujeta a pruebas de deterioro, por lo menos de forma anual.
- Las adquisiciones reconocidas en términos del B-7 no pueden generar ningún crédito mercantil acreedor, ya que su valor será disminuido de ciertos activos no monetarios y, en último de los casos, se reconoce una ganancia extraordinaria.
- Se encuentran diferencias sensibles en: inventarios, pasivo/activo por OBP, impuestos diferidos, crédito mercantil previamente reconocido y el nuevo crédito mercantil derivado de la adquisición.

8 Párrafos 28, 29 y 30 del Boletín B-8.
9 Respecto del párrafo 29 del Boletín B-8, en el caso del inciso a), éste se contrapone al B-7. El inciso b) no se contrapone, pero en el caso del inciso c) difiere del B-7 (explicado en el Cuadro II, activos y pasivos no monetarios).



# Lo nuevo
## en Normatividad...

Instituto Mexicano de Contadores Públicos

### Boletines en Proceso de Auscultación

**A partir del 28 de junio de 2005, entró en proceso de auscultación el nuevo Boletín 3140, Efectos de la Tecnología de Información (TI) en el desarrollo de una auditoría de estados financieros, el cual fue aprobado por la Comisión de Normas y Procedimientos de Auditoría (CONPA), en su reunión efectuada el viernes 10 de junio de 2005, y por el Comité Ejecutivo Nacional del Instituto Mexicano de Contadores Públicos.**

### El nuevo Boletín 3140 presenta lo siguiente:

- Forma parte del proceso de homologación de las normas de auditoría emitidas por la CONPA con las normas internacionales.
- Considera como normativo que el auditor entienda y documente la importancia y complejidad de las actividades en las que la tecnología de información tiene influencia significativa, respecto de los sistemas de información financiera y de control interno en una entidad.
- Requiere que el auditor considere el impacto que tiene la tecnología de información en la auditoría de estados financieros; específicamente en la planeación de la auditoría, en la evaluación de los riesgos asociados con ésta así como en los procedimientos que deberá diseñar y aplicar con objeto de evaluar y revisar el control interno.
- Se establecen los requisitos mínimos que deberán cumplirse con el objeto de planear, dirigir, supervisar y revisar el trabajo realizado en una auditoría de estados financieros.

Las sugerencias y observaciones deben enviarse al domicilio del IMCP o al correo electrónico frios@imcp.org.mx, con atención a la Vicepresidencia de Legislación antes del 15 de septiembre de 2005.

C.P.C. J. Benjamín de Alba Mora
bdealba@dttmx.com

*Socio de Deloitte Touche Tohmatsu*
*Presidente de la CONPA, bienio 1987-1989*

# El PCAOB. Auditor de auditores

## Origen y objetivos

*En fechas relativamente recientes, los inversionistas y el público en general se vieron y se han visto afectados por los graves problemas financieros de algunas empresas cotizadas en los mercados de valores de los Estados Unidos de América, los cuales minaron la confianza en dichos mercados y denotaron fallas en los gobiernos corporativos así como en las disposiciones regulativas.*

Entre otros objetivos y para recuperar la pérdida de confianza, en julio de 2002 se emitió la ley conocida como Sarbanes-Oxley (Sarbanes-Oxley) que establece medidas puntuales para tratar fallas específicas y codificar las responsabilidades de los ejecutivos y directores de las empresas, abogados y Contadores Públicos. Esta ley también da lugar a la creación de un organismo regulatorio sin paralelo denominado *Public Company Accounting Oversight Board* (PCAOB), para, en términos generales, establecer un sistema de supervisión nunca antes visto; elaborar y mantener un registro de firmas de Contadores Públicos; practicar revisiones recurrentes a dichas firmas, así como llevar a cabo investigaciones y establecer medidas disciplinarias a las firmas que practiquen auditorías a compañías públicas y defrauden la confianza de las autoridades y del público en general.

Conforme a la Sarbanes-Oxley, se establece un organismo independiente, sin propósitos de lucro y no gubernamental, para supervisar a los auditores de las compañías públicas "con objeto de proteger los intereses de los inversionistas y de fomentar el interés público en la preparación de dictámenes de auditoría independientes, precisos e informativos". Para ello, se otorga al PCAOB cuatro responsabilidades básicas:

1. Mantener un registro de las firmas de Contadores Públicos (estadounidenses o extranjeras) que auditan o desempeñan un papel importante en la auditoría de las compañías registradas en los mercados de valores de los Estados Unidos de América.
2. Revisión de las firmas de Contadores Públicos registradas.
3. Establecer normas o estándares de auditoría, control de calidad, ética e independencia, así como para atestiguar, que deben seguir las firmas registradas.
4. Realizar investigaciones e imponer medidas disciplinarias a las firmas registradas y sus asociados por violaciones tanto a la Sarbanes-Oxley, como a las normas profesionales establecidas por el PCAOB.

## Registro de firmas de Contadores Públicos

Dada su naturaleza y fines que se persiguen, ésta es una actividad de carácter continuo que opera mediante solicitud de la firma sujeta a registro y su evaluación, para aceptación, por parte del PCAOB. Entre otra información, la solicitud requiere datos sobre el nombre de las compañías públicas por las que se emitieron informes de auditoría en el año inmediato anterior o por las que se espera emitir informes durante el año en curso; honorarios anuales recibidos por la firma de cada emisor, distinguiendo entre servicios de auditoría y no de auditoría; información sobre las políticas de control de calidad de la firma, en cuanto a su práctica de auditoría; relación de asociados de la firma que participan o colaboran en la preparación de dictámenes de auditoría, e información sobre procedimientos en proceso de naturaleza penal, civil o administrativa en contra de la firma o de cualquier persona asociada a ella. Según datos publicados por el PCAOB, al 31 de diciembre de 2003 habían cumplido con este requisito 735 firmas de Contadores Públicos.

Las reglas del PCAOB también incluyen medidas para el abandono o renuncia a dicho registro. La cancelación, no necesariamente opera de manera automática, pues el PCAOB puede ordenar su diferimiento hasta por 18 meses, cuando está realizando revisiones importantes, investigaciones o procedimientos disciplinarios.

## Revisiones o inspecciones

La Ley Sarbanes-Oxley requiere que el PCAOB practique inspecciones anuales de las firmas registradas que auditen al año más de 100 empresas públicas, así como una revisión, por lo menos cada tres años, de las otras firmas que auditen o desempeñen un papel importante en las auditorías de compañías públicas. Según informes del PCAOB, al 31 de diciembre de 2003 ocho firmas de las registradas reunían el requisito de auditar más de 100 empresas públicas al año.

Al término de cada revisión, el PCAOB emite un informe con sus observaciones sobre la firma o trabajo inspeccionado, así como críticas, desviaciones y fallas potenciales en los sistemas de control de calidad de la firma. Conviene destacar que el PCAOB no debe hacer pública ninguna información sobre las críticas y defectos potenciales, a menos que la firma no las corrija dentro de los doce meses siguientes.

## Normas promulgadas

La Ley Sarbanes-Oxley otorga considerable libertad al PCAOB en cuanto al diseño y adopción de estándares sobre auditoría y la conducta profesional de los auditores. Entre otras cosas, autoriza, pero no requiere al PCAOB, la designación de un grupo profesional de Contadores que proponga normas a este organismo.

Las disposiciones de la Ley Sarbanes-Oxley y del PCAOB requieren que las firmas de Contadores Públicos registradas se adhieran a las reglas del PCAOB para fines de auditoría (incluido atestiguar), control de calidad, ética e independencia. Por lo tanto, cualquier firma registrada que no se sujete a los estándares aplicables, será objeto de medidas disciplinarias.

Entre otras disposiciones promulgadas por el PCAOB, en mayo de 2004 se emitió la *Norma de Auditoría Número 1, Referencias en los dictámenes de los auditores a las normas del PCAOB (References in auditors' reports to the Standards of the PCAOB)*, la cual, entre otros aspectos, establece que el auditor debe indicar en su dictamen sobre los estados financieros de compañías públicas que, el trabajo fue efectuado de conformidad con las normas del PCAOB y no conforme a las normas de auditoría generalmente aceptadas, como se venía haciendo.

Por otro lado, en la sección 404 de la Ley Sarbanes-Oxley, se requiere específicamente que la administración de las compañías públicas realice una evaluación del control interno inherente a la función integral de preparar información financiera, y que emitan informes sobre ello. Asimismo, se pretende que los auditores independientes atestigüen sobre la evaluación hecha por la administración; en otras palabras, que proporcionen a los accionistas y al público en general, una razón independiente que permita depositar confianza en la descripción de la administración sobre los controles internos de la compañía, en cuanto a la función integral de preparar información financiera.

En atención a lo antes comentado, en marzo de 2004 el PCAOB publicó la *Norma de Auditoría Número 2, Auditoría del control interno sobre la preparación de información financiera, en conjunto con una auditoría de estados financieros (An audit of internal control over financial reporting performed in conjunction with an audit of financial statements)*.

La Ley Sarbanes-Oxley también instruyó al PCAOB en cuanto a la adopción de una norma, requiriendo a las firmas de Contadores Públicos registradas, la preparación de papeles de trabajo y cualquier otra información relacionada con los informes de auditoría, con el suficiente detalle para respaldar las conclusiones expresadas en dichos informes, así como para conservar tales papeles durante un periodo no menor a siete años.

En respuesta a ello, en junio de 2004 el PCAOB emitió la *Norma de Auditoría Número 3, Documentación de la auditoría (Audit documentation)*. El contenido de esta norma implica que la integridad de una auditoría depende, en gran medida, de la existencia de documentación completa y entendible del trabajo efectuado por el auditor, de las conclusiones desarrolladas y de la evidencia que respalde dichas conclusiones. Además de coadyuvar al logro de auditorías de calidad, una clara y adecuada documentación es esencial para entender el trabajo efectuado, quién lo realizó, cuándo se hizo y las conclusiones alcanzadas, así como para permitir al PCAOB determinar, en caso de una revisión, el grado de cumplimiento con sus requisitos.

## Comentarios finales

Según han comentado altos funcionarios del PCAOB, el objetivo primordial del organismo es la promoción de mejoras en la calidad de las auditorías de compañías públicas. Esto, mediante la imposición de medidas disciplinarias a las firmas de Contadores Públicos registradas y sus asociados que no cumplan con las disposiciones de la Ley Sarbanes-Oxley, de las normas del PCAOB y de las reglas de la *Security and Exchange Commission*, en cuanto a la preparación y emisión de informes de auditoría o las normas de actuación profesional.

Considero que, difícilmente, alguien pueda estar en contra de la intención de mejorar la calidad del trabajo de cualquier profesional; sin embargo, los lamentables sucesos acaecidos en fechas relativamente recientes, han ocasionado que la Contaduría Pública, una profesión autorregulada y digna de confianza durante un largo número de años, se vea sujeta a regulaciones ya emitidas y quiza por emitir que, aunque no sean gubernamentales, sí emanan de disposiciones por actos de gobierno.

C.P.C. Felipe Pérez Cervantes

*Director del Centro de Investigación y Desarrollo (CID) del CINIF•*
*Ex presidente del IMCP*

# Convergencia... El futuro ya está aquí

*Hace poco más de 10 años...*

*...tuve el gusto y el honor de dar una conferencia sobre los "Retos y oportunidades de la Contaduría Pública". Dentro de los muchos temas incluidos en mi mensaje, comenté que, con motivo de la globalización y otras válidas razones, se podía vislumbrar que "en algunos años más, tal vez 20 o 30 años, será obligatorio que los estados financieros que se emitan cumplan con principios de contabilidad internacionales y se abandone el enfoque nacionalista que en materia de normatividad contable se ha seguido hasta ahora". Es muy probable, decía, "...que las nuevas generaciones puedan verlo y para ello, deben estar preparadas".*

El devenir de los acontecimientos se ha desarrollado con mucha mayor velocidad de lo que yo pensé en aquel entonces. En efecto, debido al enfoque de convergencia internacional que se ha promovido recientemente, puede decirse que el futuro ya está aquí.

## La era de la armonización ya pasó

Durante muchos años se habló de la armonización como la prioridad máxima para todos los responsables de establecer la normatividad contable en el mundo. Tan así era, que en 1994 el *International Accounting Standards Committee* (IASC) llevó a cabo un evento internacional precisamente sobre el tema de "Armonización de las Normas Internacionales de Contabilidad - NIC" (así se denominaban en aquel tiempo). El evento fue en París, duró varios días y en él participaron delegados de los países más representativos del Mundo en materia de normatividad contable; entre ellos, por supuesto estuvo México representado por el Instituto Mexicano de Contadores Públicos (IMCP), el organismo más importante de la Contaduría Pública en nuestro país.

La euforia por la armonización era tal, que siguiendo los pasos del IASC, en México, en 1995, se publicó un libro sobre "Información Financiera en Norteamérica" en el que se plasmaban los resultados de un estudio conjunto realizado por el Instituto Canadiense de Contadores (CICA), el *Financial Accounting Standards Board* (FASB) de Estados Unidos y la Comisión

• El CID es el Consejo Emisor de las Normas de Información Financiera NIF que promulga el Consejo Mexicano para la Investigación y Desarrollo de Normas de Información Financiera (CINIF).

de Principios de Contabilidad (CPC) del IMCP, el cual incluyó un "Análisis de Diferencias Importantes en Principios de Contabilidad Generalmente Aceptados (PCGA) en Canadá, México y los Estados Unidos", a julio de 1994.

Los objetivos de este proyecto eran analizar similitudes y diferencias en las normas de contabilidad, identificar áreas en las que pudiera avanzarse en la armonización de la normatividad contable y proporcionar a los usuarios de estados financieros información que les permitiera cumplir su capacidad de comparar los estados financieros emitidos por empresas distintas.

Los resultados estaban orientados a la mutua cooperación para mejorar la calidad de las normas contables y a actualizar el estudio cada dos años.

Al discutir sobre la armonización de principios de contabilidad, se pueden identificar tres tendencias. Una vertiente nacionalista, apoyada en el argumento de que las condiciones económicas, políticas y culturales de cada país son únicas y difieren de lo que ocurre en todos los demás países; otra regionalista que, basada en la identificación de intereses comunes como puede ser el caso de los países que integran la Unión Europea o de Canadá, Estados Unidos y México con motivo del Tratado de Libre Comercio en Norteamérica, abogan por la creación de normas obligatorias a nivel regional; y un tercer enfoque internacionalista que, a la luz de los efectos de la globalización de la economía, considera que el único camino viable es la existencia de normas internacionales de información financiera que sean de observancia obligatoria a nivel mundial.

El objetivo de la armonización era eliminar la diversidad de normatividad contable entre los países, para llegar a métodos muy similares, pero no iguales. Si bien este objetivo era loable, no se consideró suficiente, por lo que cobraron fuerza las voces que pedían la uniformidad en la normatividad contable para establecer las mismas prácticas de contabilidad a nivel mundial; por eso afirmo que la era de la armonización ya pasó...

**La convergencia se logra cuando de las opiniones o ideas de dos o más personas, se concurre al mismo fin**

## IOSCO, el detonador

La *International Organization of Securities Commissions* (IOSCO) fue creada en 1974 y en 1983 adopta su nombre y funciones actuales. Es una organización que agrupa a reguladores de mercados de acciones de empresas públicas en muchos países, entre sus objetivos se incluye que ante la creciente globalización de los mercados de acciones, exista una supervisión reguladora igualmente global.

Desde hace muchos años IOSCO ha apoyado al *International Accounting Standards Board* - IASB (antes IASC) en sus esfuerzos por desarrollar Normas Internacionales de Información Financiera (NIIF). Debe reconocerse que muchos países han estado renuentes a abandonar su enfoque local hacia la normatividad contable para adherirse a normas internacionales y, por ello, se habían limitado a hacer esfuerzos en pro de la armonización.

Pero en el año 2000, IOSCO recomienda a sus miembros que permitan la utilización de Normas Internacionales de Información Financiera para la preparación de estados financieros que se utilicen para hacer colocaciones de acciones o de deuda a través de las fronteras.

Este paso tiene gran trascendencia y para mí es el detonador que favorece la aceptación de las normas internacionales de información financiera y que fortalece el concepto de convergencia.

## La convergencia, el mejor camino

Si bien, algunos pueden considerar a la convergencia como una evolución de la armonización, en el fondo es algo muy distinto. En este esfuerzo por convergir ya no basta identificar similitudes y diferencias, entenderlas, explicarlas y conciliarlas, como ocurría cuando la meta era armonizar.

Ahora, en el camino a la convergencia, se requiere una mentalidad completamente diferente; es necesario tener una actitud con un enfoque universal, más abierto y más plural.

En el terreno de las ideas, la convergencia se logra cuando de las opiniones o ideas de dos o más personas, se concurre al mismo fin. Gráficamente se describe como la existencia de dos o más líneas que se dirigen a unirse en un punto.

Desde la perspectiva de la normatividad contable, la convergencia se da en aquellos países en los que contando con un cuerpo bien establecido de principios de contabilidad o normas de información financiera de observancia obligatoria en su ámbito de influencia optan, como el mejor camino, concurrir con las Normas Internacionales de Información Financiera y, para ello, aceptan el reto de así hacerlo en un plazo determinado.

## Algunos argumentos

Existen circunstancias que se han venido desarrollando a través de los años y que recientemente han cobrado mayor fuerza en pro de la convergencia.

Se ha incrementado la inversión mundial a través de las fronteras, el flujo de capitales tiene un gran enfoque internacional, los inversionistas son de muy diversas procedencias y es importante protegerlos, es prioritario eliminar tratamientos distintos para temas iguales, para atraer inversionistas se requiere de mayor transparencia, a raíz de los escándalos financieros de años recientes, las autoridades reguladoras promueven la normatividad internacional, etcétera.

Otro argumento relevante es la necesidad de mejorar la calidad de la información que se presenta en los estados financieros y, a la vez, que la normatividad contable sea más simple. Ambos conceptos están íntimamente relacionados y se pueden beneficiar de las experiencias de varios países en el proceso de convergencia.

## Estrategias para alcanzar la convergencia

En el caso de México y Estados Unidos, sus organismos normativos y autoridades reguladoras han declarado abierta y claramente su compromiso con la convergencia con las NIIF.

En México, el Consejo Mexicano para la Investigación y Desarrollo de Normas de Información Financiera, A.C. (CINIF), ha confirmado claramente su compromiso con la convergencia internacional que, según los programas de trabajo aprobados, deberá lograrse en un plazo que terminará en 2007. En Estados Unidos, el FASB ha anunciado que la convergencia con las NIIF se logrará a fines de 2009.

La Unión Europea siguió una ruta un poco distinta, pues a partir del 1º de enero de 2005 se adoptaron las NIIF como obligatorias, únicamente para las empresas que emiten estados financieros consolidados y están listadas en los mercados de capitales de países integrantes de esa Unión. Esta modalidad de convergir no incluye, por lo pronto, a las empresas que no caen en esta categoría, las cuales siguen rigiéndose por disposiciones locales de cada nación.

Otros países han optado por la adopción total de las NIIF; es decir, de manera casi inmediata e irrestricta. Varios de estos casos corresponden a países que no tenían una gran tradición en lo que a normatividad contable se refiere, o carecían de un cuerpo de principios de contabilidad propio vigente, debidamente integrado, por lo que la disrupción que puede provocar una decisión de esta naturaleza, no es tan traumática.

## El FASB ya se convenció

Tal vez el problema más difícil de resolver en lo que a convergencia se refiere ha sido el paso de los dichos a los hechos. Mucho se puede hablar de las bondades de la convergencia, pero de nada sirve si no se actúa con la firme intención de convertir las palabras en realidad.

Es indudable que para que la convergencia lleve verdaderamente una normatividad internacional, los Estados Unidos de América, a través del FASB y de la SEC deben formar parte del proceso.

**El objetivo de que muy pronto contemos con un solo cuerpo de normas de información financiera obligatorias a nivel internacional, se encuentra en un cercano futuro previsible**

Es alentador saber que el FASB ya se comprometió. En un seminario sobre convergencia, llevado a cabo en Londres recientemente, Bob Herz, Presidente de ese organismo, dejó claro su compromiso de trabajar en serio hacia la convergencia con las NIIF, no porque pudiera estar de moda, sino por el interés de que haya normatividad de más alta calidad a nivel mundial.

Otro aspecto positivo es el reconocimiento del FASB de que el enfoque del IASB para preparar las NIIF es el adecuado, e inclusive a finales de 2004 anunciaron su intención de cambiar la normatividad contable en Estados Unidos de un enfoque orientado en reglas, a uno basado en principios, con un alto ingrediente de uso del juicio profesional como catalizador.

## La SEC ya dio un gran paso

La *Securities and Exchange Commission* (SEC) está activamente involucrada en el apoyo a la convergencia internacional en materia de normatividad contable. Tan es así, que probablemente a partir del ejercicio que concluya en diciembre de 2006, las empresas extranjeras que cotizan en mercados de capitales bajo su jurisdicción, podrán preparar sus estados financieros de acuerdo con NIIF, sin necesidad de preparar la reconciliación con principios de contabilidad generalmente aceptados en los Estados Unidos de América (US GAAP).

Esta decisión, además de aumentar la confianza de los inversionistas, seguramente reducirá los costos de colocación.

## El CINIF, comprometido con la convergencia

Con la convergencia pasa algo parecido a lo que ha ocurrido con el término transparencia. Siempre han sido válidos, siempre han estado allí en la mente de los hombres de negocios, pero de alguna manera se tenían olvidados; sólo en años recientes es que todos hablan de ellos.

De hecho, es necesario reconocer que en México, algunas opiniones apoyaban la idea de orientarse más hacia los US GAAP que hacia las NIIF, argumentando nuestra cercanía geográfica y de intereses económicos con el vecino del norte. No obstante, ya ha quedado claro el compromiso del CINIF en apoyo a la convergencia con las NIIF.

También la Comisión Nacional Bancaria y de Valores (CNBV) ha hecho patente su compromiso de apoyar el concepto de NIIF, pues como miembro de IOSCO desde su fundación, siempre ha estado a favor de esta iniciativa.

Estamos convencidos de que la convergencia internacional ocurrirá sin duda alguna. Tal vez, en algunos casos, a un ritmo más lento del que hubiera sido deseable, pero seguramente se dará.

El objetivo de que muy pronto contemos con un solo cuerpo de normas de información financiera obligatorias a nivel internacional, se encuentra en un cercano futuro previsible. Esperamos estar aquí para verlo y también para contarlo.

Mtra. Mariana Alicia Michel Calderón
mmichel@funcionpublica.gob.mx

*Subdirectora de Asuntos Internacionales de la Secretaría de la Función Pública*

# El acceso a la información: factor indispensable para el desarrollo

*El derecho de acceso a la información es reconocido en ordenamientos internacionales como la Declaración Universal de los Derechos Humanos de 1948, el Pacto Internacional de Derechos Civiles y Políticos de 1966 y la Convención Americana sobre Derechos Humanos de la OEA de 1969, por nombrar algunos. Este derecho se ha convertido en uno de los temas centrales vinculado con la transparencia, la rendición de cuentas, la democracia y, por ende, el desarrollo social y económico de los países.*

En México, el derecho de acceso a la información está reconocido en la Constitución[1] y a partir de junio de 2002, en la Ley Federal de Transparencia y Acceso a la Información Pública Gubernamental (LFTAIPG) que lo regula. A pesar de que el país cuenta con una de las leyes de acceso a la información más progresistas del mundo[2], no debemos olvidar que este derecho existe en Suecia desde 1776 en la Ley de Prensa y que países como Estados Unidos, tienen su propia ley desde 1966, Francia desde 1978 y Canadá, Australia y Nueva Zelanda desde 1982.

Para garantizar el cumplimiento de la LFTAIPG, se creó el Instituto Federal de Acceso a la Información Pública (IFAI) en 2003. Sus objetivos principales son: garantizar el cumplimiento tanto del derecho de acceso a la información pública, como del derecho a la privacidad a través de la protección de datos personales y promover la transparencia y la rendición de cuentas del sector público. El IFAI tiene autonomía en sus decisiones con respecto al cumplimiento con el acceso a los archivos públicos y tiene competencia sobre las dependencias y entidades de la Administración Pública Federal.

Uno de los grandes logros del IFAI es la operación del Sistema de Solicitudes de Información (SISI), sistema electrónico creado por la Secretaría de la Función Pública, el cual permite administrar todos los pasos en las solicitudes de información. El SISI ha demostrado ser una herramienta útil: en el periodo que va de junio de 2003 a julio de 2005 hubo más de 81 mil solicitudes de información, donde nueve de cada diez se realizaron a través de este sistema.[3]

Contar con un ente autónomo como el IFAI, es una forma de garantizar que se amplíe el acceso a la información, sobre todo entre los grupos más desprotegidos del país y contribuir a que los ciudadanos ejerzan este derecho para asegurar mayor eficacia en sus gobiernos.

Sin embargo, que exista una ley que garantice este derecho y una institución encargada de velar por su cumplimiento y promoción, no significa necesariamente que las acciones del gobierno se transparenten de forma automática. Por el contrario, todos los actores de la sociedad tenemos la responsabilidad de exigir el cumplimiento de este derecho y de ejercerlo demandando información pública a nuestras instituciones, y aquéllas, sean federales, estatales o municipales, de ofrecerla.

## ¿Cuáles son los beneficios para un país al tener garantizado el derecho de acceso a la información?

Este derecho es uno de los pilares de la consolidación democrática, pues los ciudadanos pueden, por medio de esta herramienta, conocer cuáles son las acciones de sus gobernantes y exigirles la rendición de cuentas. Para que una sociedad pueda participar activamente en la vida democrática de un país debe estar bien informada de todas las decisiones que toma el gobierno.

En este sentido, los ciudadanos están cada vez, más y mejor informados, esto les permite, por una parte, hacer una elección concienzuda al momento de emitir su voto en las urnas y, por la otra, participar activamente en las políticas públicas de su país, afectando, de modo positivo, el desarrollo económico y social.

Todos deben saber que, al menos la información del gobierno federal, es del dominio público, a no se que haya razones para mantenerla reservada, y que el ejercicio

del derecho de acceso a ésta, puede generar presiones económicas y políticas para alentar cambios. Por lo tanto, los individuos deben usar la información para influir en las acciones de sus autoridades.

La transparencia fomenta la efectividad de las políticas económicas, y un mejor funcionamiento de los mercados, lo cual explica el interés de los organismos internacionales en la promoción de la rendición de cuentas, la transparencia y el combate a la corrupción.

En este sentido, los Contadores desempeñan un papel muy importante en la prevención e identificación de actos ilícitos, pues detectan conductas irregulares y evitan la doble contabilidad, las transacciones ilícitas y los pagos extraoficiales. Además, son responsables de ofrecer información transparente y fidedigna sobre la administración y registro de las empresas.[4]

## ¿Por qué México se ha preocupado tanto en los últimos años, por hacer transparente la gestión pública?

Por una parte, como consecuencia de la globalización, la libertad de información se percibe como una forma de regulación del mercado, donde el ejercicio del poder se vuelve más eficaz y de esta forma se contribuye al crecimiento económico. La transparencia genera certidumbre en las transacciones económicas y comerciales, condiciones equitativas para los negocios.

Por la otra, desde mediados de los años noventa, varios países se han preocupado cada vez más por aumentar la transparencia en la gestión pública y México no ha se ha apartado de esta tendencia. Esto ha sido el resultado de un proceso donde se han combinado factores internos y externos que han permitido el combate a la corrupción, y el avance en la promoción y ejercicio del derecho de acceso a la información.

**A pesar de que México ha avanzado en el ejercicio del derecho a la información, existen dificultades que debemos superar con la unión entre gobierno y sociedad**

Nuestro país ha experimentado una competencia por el poder político que ha obligado a gobernantes a comprometerse con hacer transparentes sus actos, rendir cuentas para obtener mayor credibilidad. Los escándalos de corrupción también han propiciado que la ciudadanía esté más alerta y vigile de cerca a sus autoridades, pues las ha presionado de manera individual u organizada.

Al mismo tiempo, México ha asumido compromisos internacionales y regionales, como las convenciones Anticorrupción de la Organización de Estados Americanos y la Organización para la Cooperación y el Desarrollo Económicos, lo cual impone al Estado la obligación de observar y promover el respeto al derecho de acceso a la información, así como implementar medidas eficaces que permitan abatir la corrupción.

## Comentarios finales

La divulgación oportuna de información confiable es un elemento clave para que los gobiernos tengan credibilidad; asimismo, según se transparenten las políticas públicas y se rindan cuentas, los gobiernos podrán legitimarse.

Sobre todo, será necesario promover el derecho de acceso a la información para que toda la ciudadanía conozca sus alcances y beneficios y pueda hacer un uso efectivo de él.

A pesar de que México ha avanzado bastante en la promoción y el ejercicio del derecho de acceso a la información en los últimos años, también existen dificultades que debemos superar progresivamente con la unión de esfuerzos entre gobierno y sociedad. Debemos pensar en la creación y el fortalecimiento de mecanismos que estimulen la participación ciudadana en la supervisión y el monitoreo de la actividad gubernamental, a partir de conocer datos e información que puede conducir o modificar la decisión de los gobiernos.

Por ello, es también responsabilidad de las asociaciones de contadores, impulsar entre sus agremiados el uso de prácticas y valores éticos, los cuales contribuyan a generar una cultura de transparencia en nuestro país.

Para que una sociedad pueda desarrollarse social, económica y políticamente es imprescindible que todos sus miembros estén bien informados, para participar activamente en las políticas públicas y no ser simples espectadores de la actuación de sus autoridades.

1 En el artículo 6 e indirectamente en el 8.
2 Mendel, Toby, Legal Overview of the Mexican Access to Information Law, en Comparative Media Journal, Number 3, January-June, 2004, p 19.
3. http://www.ifai.org.mx/textos/stats.xls 29/07/05
4 http://www.funcionpublica.gob.mx/ocde/doctos/hojacontadores_05.doc 28/07/05

C.P.C. Sergio Cervantes Ruiz-Olloqui
scervantes@globalint.com

*Socio de Global Intelligence*

Lic. José Luis Muñoz Flores
jlmunoz@globalint.com

*Líder en Tecnologías de la Información, Global Intelligence*

# Los vendedores de software para presupuestos

*Muchas organizaciones reconocen que el planear y el presupuestar involucra mucho tiempo, esfuerzo y costo para tan poco valor, por ello, pretenden transformar el procedimiento. La visión es generar un proceso de planeación y presupuestos que vaya más allá de la consolidación simple de artículos, y que integre una perspectiva operacional con la colaboración de los gerentes de línea para asegurar que los recursos departamentales estén alineados, que los pronósticos sean acertados y que los supuestos sean claros.*

Los re-pronósticos deben ser rápidos, completados en horas (más que en días o semanas) y con aplicaciones que los calculen en tiempo real. Las aplicaciones también deben ayudar a los gerentes a obtener un mayor entendimiento sobre qué conduce a costos, y el desempeño como parte del mismo proceso.

Los vendedores de software están hablando el idioma de la planeación dinámica y los presupuestos, y han pintado rápidamente una vista utópica. Sin embargo, en muchos casos la arquitectura base de su aplicación ha permanecido sin cambios por años. Es difícil que el comprador identifique esta brecha entre retórica y realidad, por lo que se debe tener precaución.

**Pero ¿cuántos de de los clientes están utilizando realmente la aplicación en la que estamos interesados y qué tan grandes son estas implementaciones? ¿Cuáles son aquéllas que han fracasado?**

Varios de los vendedores más grandes, y establecidos hace tiempo, de software de planeación y presupuestos mencionan una larga e impresionante lista de clientes de *Fortune 500* que han comprado su producto en el pasado. Sin embargo, los clientes potenciales deberían indagar un poco más y darse cuenta de cuántos clientes están utilizando la aplicación propuesta y qué tanto ha implantado, con referencias y experiencia comprobada, en la organización.

En la mayoría de los casos, se darán cuenta de que los clientes están utilizando una aplicación diferente de la propuesta y que sólo un bajo porcentaje de clientes han alcanzado con éxito la implementación del sistema en toda la organización.

**Éste es un gran modelo, pero ¿puede el vendedor mostrar la forma en la que lo construyeron?**

Es todo demasiado fácil para ser visto como aprobatorio, con ventanas atractivas y la impresión de funcionalidad sofisticada en modelos preconstruidos de demostración, donde se es llevado por un representante de ventas. Sin embargo, se debe preguntar al vendedor cómo se construyó el modelo, cómo las pantallas de inicio fueron diseñadas y dónde se programaron las relaciones y se llevaron a cabo los cálculos del modelo. Sólo entonces se puede saber si su organización posee las características que serán requeridas para construir un modelo similar y hacerlo a la medida de la industria o de las necesidades específicas.

Mucho de lo que se le enseña puede que no venga "en el paquete". Esto significa que se tendría que construir la funcionalidad desde cero.

Los usuarios deben ser competentes en este idioma de programación no-estándar para generar la funcionalidad vista en el modelo de demostración.

Una forma de ver si es probable que una aplicación requiera mucha mano de obra para mantenerse, es preguntándole al vendedor el precio de implementación. Si una parte considerable del costo es para implementación, se debe cuestionar qué tan difícil es de mantener para contar con una asistenta continua; así como su costo.

C.P. y M.A. Sylvia Meljem Enríquez de Rivera
smeljem@itam.mx

*Miembro de la Comisión de Revista del IMCP*

# El enfoque de nuestros cursos. ¿Hacia productos o hacia servicios?

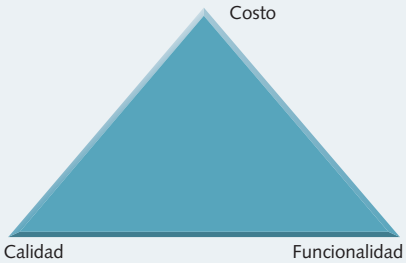
*Tradicionalmente, los ejemplos que damos en nuestros cursos se refieren a empresas comercializadoras o productoras, pero es difícil ilustrar la problemática de las empresas de servicio.*

Quizá esto se deba a la facilidad de conceptualizar lo que es tangible (productos) y no lo que es intangible (servicios); sin embargo, existen varias razones por las que cada vez debemos dar mayor énfasis a los factores intangibles:

1. El pensamiento de las organizaciones es horizontal (procesos) y no vertical (funciones), por lo que la fabricación y entrega del producto al consumidor final es parte de un proceso que debe ser integralmente visualizado.
2. Debido a lo anterior ya no existe una clara distinción entre un producto y un servicio, porque cuando hacemos un análisis de la cadena de valor de la organización encontramos que (ver figura 1) todo producto implícitamente tiene un servicio integrado; de hecho, dos de las tres dimensiones de competencia (funcionalidad y calidad) [ver figura 2] se refieren a la diferenciación del producto en cuanto a la forma en que llega al consumidor y la atención que éste recibe durante su ciclo de vida (desde que se compra hasta que se desecha). *[Figura 1]*

*Figura 2*

**Dimensiones de competencia**

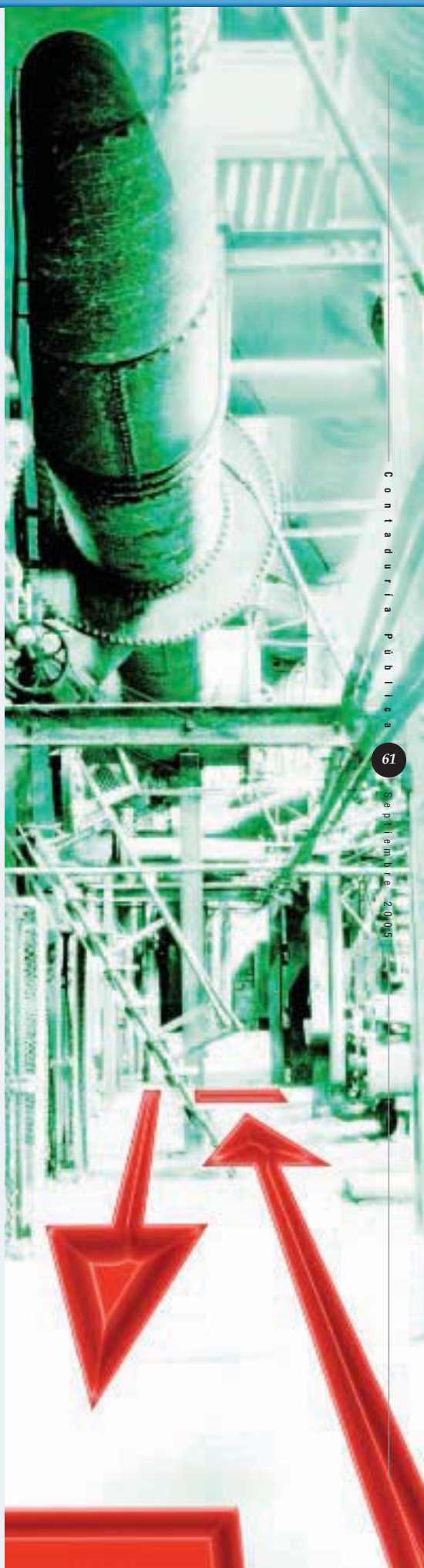



3. Gran parte de los costos del producto (70% según los japoneses) se originan en la etapa de investigación y desarrollo, y los costos de distribución y venta y servicios posventa reducen de manera importante el margen de utilidad bruta.

Si fragmentamos en nuestros cursos el análisis a la etapa de abastecimiento y producción de un producto, estaremos simplificando el problema y reforzando el esquema funcional; por lo contrario, si visualizamos el proceso en su totalidad, ejemplificando con la cadena de valor, podremos integrar conocimientos reforzando la visión horizontal de funcionamiento de las organizaciones.

*Figura 1*

**Cadena de valor de una organización**



C.P.C. Sergio Cervantes Ruiz-Olloqui
scervantes@globalint.com

*Socio de Global Intelligence*

C.P.C. David Romero Ramírez
dromero@globalint.com

*Director de Finanzas de Global Intelligence*

# El secreto de ABM efectivo
## (Administración Estratégica de Actividades)

*En estos tiempos, en los que aumentar las ganancias se ha tornado cada vez más difícil y cuando los costos, que son los más fáciles de bajar, han llegado hasta los huesos, seguramente cualquier director*

financiero tomaría una iniciativa como el Costeo Basado en Actividades (ABC, por sus siglas en inglés), el cual supera su costo y ayuda a mejorar el desempeño financiero. El director financiero debería adoptarlo, pero no se acepta por la percepción de que es "complicado".

Algunas empresas claramente vieron que los días de gloria de los noventa ya se acababan y emplearon su tiempo en prepararse para un futuro más complicado. Desarrollaron el costeo basado en actividades y lo llevaron a lo profundo de la organización, para que los gerentes pudieran beneficiarse de un gran entendimiento de lo que era un negocio lucrativo y el que acarreaba costos. Estas organizaciones ahora están mejor colocadas para sobrepasar a sus competidores. En la medida en que la economía mundial se recupera, ellos serán capaces de aumentar sus ganancias al mantener su base de costos bien controlada.

Al reconocer los grandes beneficios que puede ofrecer, los analistas financieros también están reconsiderando y posicionando el ABC como un elemento clave en la administración del desempeño corporativo. En una vista general del ABC, la firma de consultoría global Accenture, reportó el impacto que un proyecto de ABC puede tener en el desempeño organizacional:

"ABC/M puede ayudar a reducir la estructura de costo global de una empresa de 3 a 5%. Un enfoque marcado en márgenes más altos y crecimiento de productos y el desarrollo de mejores mercados se puede traducir en un incremento de la rentabilidad de 5 a 15%."[1]

El impacto conjunto para incrementar simultáneamente ingresos y reducir costos puede transformar al desempeño financiero organizacional, dando un alto retorno a la inversión de la iniciativa ABC. Sin embargo, muchas organizaciones se han negado a este tipo de iniciativas. El reconocido analista Gartner Group aclaró el tema en pocas palabras cuando comentó lo siguiente:

"Hay un renovado interés en el Costeo Basado en Actividades. A pesar de que muchas empresas denominaron al ABC en los ochenta y noventa como algo muy complicado, muchas empresas se ven ahora en la necesidad de él para apoyar a una mejor planeación y para el análisis de rentabilidad."[2]

Mientras que estas palabras resumen la percepción actual del ABC en muchas organizaciones, aún lleva demasiado tiempo, requiere a todo un nuevo equipo financiero y causa un resurgimiento en el negocio. Lo que el comentario omite es un consejo para implementar de una mejor manera el ABC, quitarle la complejidad para que los reportes puedan generarse con más frecuencia y que los proyectos no se vayan de las manos.

Para que la organización sea provista con la información que necesita sin que el proyecto tome una vida propia, se requiere de un buen reporteo que considere lo siguiente:

- Apoyo.
- A Tiempo.
- Confiable.
- Relevantes.

1 Accenture, CFO Project Vol. 2, (October, 2003).
2 Buytendijk F. (Nov 2002 ), "BI Applications Experience Increased Adoption, Slowly", Gartner Research Note M-18-3159, 5th.

C.P.C. y C.I.A. Beatriz Castelán García

*Directora General de Auditoría de la Contraloría General del Gobierno del D.F.*

# Poka-Yoke
# Mistake proofing
# A prueba de errores

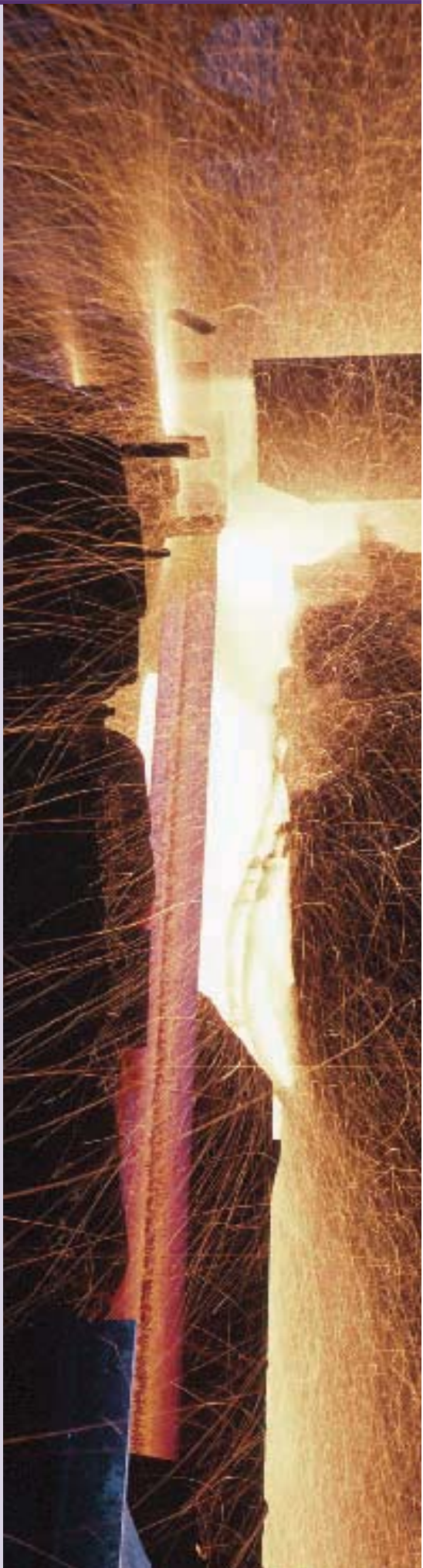
*El Poka-Yoke es un concepto introducido por el Ing. Shigeo Shingo dentro de Toyota, en Japón, desde los años sesenta. Con el propósito de asegurar la calidad deseada, ideó insertar mecanismos destinados a evitar errores en los sistemas de producción.*

Esto significó la creación de condiciones particulares para que en cada etapa del proceso previo a su ejecución, hubiera dispositivos que impidieran la comisión de errores o su oportuna detección para la eliminación temprana de defectos.

La idea es ayudar a los trabajadores, con base en un proceso continuo, a que desde la primera acción y momento de los procesos trabajen conforme a lo previsto. Esto, apoyados y usando técnicas que hagan imposible cometer errores humanos o bien, que los resalten de tal forma que se haga obvia su presencia para corregirlos a tiempo, con el consecuente impacto en el ahorro de control de calidad *expost*. Esto significa una orientación continua hacia el cliente sin grandes inversiones para el aseguramiento de la calidad.

Para lo anterior, se emplean dispositivos eléctricos, mecánicos, visuales, humanos, de procedimientos o de otro tipo. No se limita al empleo de *switches*, sistemas de inspección óptica, desconexiones automáticas, pins guía, células fotoeléctricas o contadores automáticos para detectar y alertar sobre la anormalidad en el momento de su ocurrencia, e interrumpir el proceso con la finalidad de impedir el error o forzar acciones inmediatas. También por medio de señales, sonidos, luces, zumbidos o similares se avisa de los errores para que, sin detener el proceso, se proceda a su seguimiento y eliminación.

Para ello se recomiendan los siguientes pasos:

- Identificar los procesos y/o las partes de los mismos más importantes.
- Analizar el porqué de las fallas.
- Decidir por cada falla cómo podría evitarse o detectarse tempranamente el error y, en cada caso, cuál sería el mecanismo empleado para lograr el objetivo de eliminación.
- Llevar a cabo algunos ejercicios prácticos para determinar en cada caso el mejor mecanismo, sin contentarse con ejercicios de escritorio.
- Asegurarse con el *check-list* de que el proceso se ejecuta apropiadamente y en su totalidad.
- Ensayar el mecanismo integralmente.
- Entrenar al o a los operadores
- Dar seguimiento y medir resultados.

El *Poka-Yoke* es un mecanismo susceptible de ser adoptado sin mayores costos por organizaciones medianas y pequeñas dentro de países como el nuestro, con la seguridad del antecedente sobre su exitoso uso en empresas de prestigio como la citada.