

Guía - Informe del comisario

Contenidos

- 1. 1 Antecedentes del informe del comisario.
- 1. 2 Modelo de informe del comisario.

1. 1 Antecedentes del informe del comisario

Informe del Comisario

Antecedentes:

Normas de Auditoría

Desde el año 2012 las auditorías de estados financieros en México se deben realizar de conformidad con las Normas Internacionales de Auditoría (NIA) emitidas por el International Federation of Accountants (IFAC), a través del International Auditing and Assurance Standards Board (IAASB). Las NIA no contemplan dentro de sus alcances los trabajos que debe ejecutar el Comisario para emitir sus informes, por lo que desde dicho año, el Instituto Mexicano de Contadores Públicos, A.C. (IMCP) a través de la Comisión de Normas de Auditoría y Aseguramiento (CONAA), emitió una guía no obligatoria para orientar a los auditores independientes que prestan los servicios de Comisario en cumplimiento con las disposiciones establecidas en la Ley General de Sociedades Mercantiles.

Ley General de Sociedades Mercantiles (LGSM)

La LGSM, en sus artículos 164 al 171, establece las bases sobre las cuales se llevará a cabo la vigilancia de las operaciones de las sociedades anónimas a través de uno o varios comisarios, temporales y revocables, quienes pueden ser socios o personas ajenas a la sociedad, para vigilar la administración de la misma y para proteger los intereses de los socios que no participan en la administración, así como la de los socios minoritarios, entre otros.

La posibilidad de que los comisarios puedan ser personas ajenas a la sociedad, está fundada en la necesidad de confiar en alguien, experto en la revisión de cuentas y en la interpretación de estados financieros, el cuidado de las operaciones de la sociedad, principalmente cuando los accionistas no son versados o peritos en tal materia, como ocurre en la mayoría de los casos, de ahí que lo ideal sea que un contador público cuyo ejercicio es la práctica de auditoría de estados financieros funja como Comisario.

El artículo 169 de la LGSM establece que "los comisarios serán individualmente responsables para con la sociedad por el cumplimiento de las obligaciones que la ley y los estatutos de la sociedad les imponen. Podrán, sin embargo, auxiliarse y apoyarse en el trabajo de personal que actúe bajo su dirección y dependencia o en los servicios de técnicos o profesionistas independientes cuya contratación y designación dependa de los propios comisarios".

Por otro lado, de los artículos 156, 160, 163, 166, 169 y 172 de LGSM, se desprende que existen tres tipos de responsabilidades para los comisarios, que son; individual, solidaria y civil. Esto implica que las personas que actúan como Comisarios tienen una responsabilidad legal muy importante que no pueden compartir con ninguna de las personas que los apoyaron para realizar su actividad de Comisarios. Es importante destacar que la aprobación de los accionistas de las sociedades, sobre el desempeño de la administración de la sociedad, tampoco libera al Comisario de sus responsabilidades.

En caso de que un Comisario renuncie a su cargo, tiene que existir previa aprobación de todas sus gestiones mediante la asamblea general de accionistas de la sociedad para que deje de ser responsable como Comisario. Aunque la LGSM no contempla sanciones por incumplimiento en las funciones del comisario, en la práctica, y aún más en compañías familiares, es común que existan controversias entre accionistas, cuyas consecuencias han llegado a originar denuncias civiles o penales, según sea el caso, contra los Comisarios, con las consecuencias que ello implica.

Facultades y obligaciones de los comisarios

El artículo 166 de la LGSM, establece las siguientes facultades y obligaciones de los comisarios:

- I. Cerciorarse de la constitución y subsistencia de la garantía que exige el artículo 152, dando cuenta sin demora de cualquiera irregularidad a la asamblea general de accionistas. *“Artículo 152- Los estatutos o la asamblea general de accionistas, podrán establecer la obligación para los administradores y gerentes de prestar garantía para asegurar las responsabilidades que pudieran contraer en el desempeño de sus encargos.”*
- II. Exigir a los administradores información mensual que incluya por lo menos un estado de situación financiera y un estado de resultados.
- III. Realizar un examen de las operaciones, documentación, registros y demás evidencias comprobatorias, en el grado y extensión que sean necesarios para efectuar la vigilancia de las operaciones que la ley les impone y para poder rendir fundadamente el dictamen que se menciona en el siguiente inciso.
- IV. Rendir anualmente a la asamblea general ordinaria de accionistas, un informe respecto a la veracidad, suficiencia y razonabilidad de la información presentada por el consejo de administración a la propia asamblea de accionistas. Este informe deberá incluir, por lo menos:
 - a. La opinión del comisario sobre si las políticas y criterios contables y de información seguidos por la sociedad son adecuados y suficientes tomando en consideración las circunstancias particulares de la sociedad.
 - b. La opinión del comisario sobre si esas políticas y criterios han sido aplicados consistentemente en la información presentada por los administradores.

- c. La opinión del comisario sobre si, como consecuencia de lo anterior, la información presentada por los administradores refleja en forma veraz y suficiente la situación financiera y los resultados de la sociedad.
- V. Hacer que se inserten en la orden del día de las sesiones del consejo de administración y de las asambleas de accionistas, los puntos que crean pertinentes.
- VI. Convocar a asambleas ordinarias y extraordinarias de accionistas, en caso de omisión de los administradores y en cualquier otro caso en que lo juzguen conveniente.
- VII. Asistir con voz, pero sin voto, a todas las sesiones del consejo de administración, a las cuales deberán ser citados.
- VIII. Asistir con voz, pero sin voto, a las asambleas de accionistas; y
- IX. En general, vigilar la gestión, conducción y ejecución de los negocios de la sociedad.

Consideraciones Generales

Esta guía para la emisión del Informe de Comisario, es sugerida únicamente para el Contador Público que, siendo el auditor externo de una Entidad, a su vez ejerza las funciones de Comisario, y no pretende ser una guía para los Contadores Públicos que ejerzan la función de Comisario sin ser el auditor externo de la entidad de que se trate.

Considerando que el auditor externo puede ser una persona física o a una firma de contadores, en los casos en que el socio a cargo de la auditoría sea diferente al Comisario pero ambas personas formen parte de la misma firma, se recomienda al Comisario se involucre el tiempo que considere necesario en la auditoría y revise aquellos aspectos que establece la LGSM debe de cubrir el Comisario, con el fin de que tenga los elementos suficientes sobre los cuales se pueda basar para emitir el informe correspondiente.

Para que el Contador Público pueda realizar de la mejor manera posible la función de Comisario, es recomendable observar las disposiciones establecidas en las Normas Internacionales de Auditoría, así como complementar el trabajo conforme a las disposiciones legales y reportar lo conducente como Comisario. Adicionalmente, el Comisario observará y documentará el cumplimiento con las reglas de independencia que le apliquen en el desarrollo de su trabajo.

El Contador Público en su función de auditor externo puede realizar este tipo de encargo, ya que las actividades a realizar son afines a su campo de acción; sin embargo, cabe aclarar, que no existe un requerimiento legal específico dentro de la LGSM, el cual mencione que el Comisario deba ser un Contador Público, ni que dicho examen deba ser realizado de acuerdo con norma profesional alguna, como pueden ser las Normas Internacionales de Auditoría.

Tomando en cuenta que la función de Comisario es de carácter profesional y no pretende ser utilizada como autoridad de ninguna forma o que su opinión pretenda tener dicha formalidad, se considera que no es necesario hacer mención expresa al articulado de la

LGSM, ya que solo las autoridades están obligadas a fundar y sustentar sus actos de autoridad.

A continuación, se presenta un ejemplo del Informe del Contador Público cuando ejerce las funciones de Comisario y a su vez se le ha encomendado practicar una auditoría a los estados financieros conforme a las NIA, y expresa una opinión no modificada:

1. 2 Modelo de informe del comisario

Informe del Comisario

[Utilizar papel blanco sin logotipos, ya que la responsabilidad de este informe es personal y no de la firma de contadores. Por lo tanto, solo imprimir el nombre del comisario, por ejemplo, como sigue:

A los Accionistas de la Compañía X, S.A. de C.V. (o al destinatario apropiado)

Informe sobre la auditoría de los estados financieros

Opinión

He auditado los estados financieros adjuntos de la Compañía X, S.A. de C.V. (la Compañía), que comprenden el estado de situación financiera al 31 de diciembre de 202X, los estados de resultado integral, de cambios en el capital contable y de flujos de efectivo correspondientes al ejercicio terminado en esa fecha, así como las notas explicativas a los estados financieros que incluyen un resumen de las políticas contables significativas.

En mi opinión, los estados financieros adjuntos presentan razonablemente, en todos los aspectos materiales, la situación financiera de Compañía X, S.A. de C.V., al 31 de diciembre de 202X, así como sus resultados y flujos de efectivo correspondientes al ejercicio terminado en dicha fecha, de conformidad con las Normas de Información Financiera aplicables en México (NIF). [o Marco Contable aplicable]

Fundamento de la opinión

He llevado a cabo mi auditoría de conformidad con las Normas Internacionales de Auditoría (NIA). Mis responsabilidades de acuerdo con dichas normas se describen más adelante en la sección "Responsabilidades del comisario en relación con la auditoría de los estados financieros" de este informe. Soy independiente de la Compañía de conformidad con el *Código de Ética Profesional del Instituto Mexicano de Contadores Públicos, A. C.* (Código de Ética Profesional), junto con los requerimientos de ética que son aplicables a mi auditoría de los estados financieros en México, y he cumplido con las demás responsabilidades de ética de conformidad con esos requerimientos y con el Código de Ética Profesional. Considero que la evidencia de auditoría que he obtenido proporciona una base suficiente y adecuada para mi opinión.

Cuando sea aplicable en esta sección se podrán incluir; cuestiones clave (NIA 701), párrafos de énfasis y/o párrafos de otras cuestiones (NIA 706).

Responsabilidades de la Administración y de los responsables del gobierno de la entidad en relación con los estados financieros

La Administración es responsable de la preparación y presentación razonable de los estados financieros, de conformidad con las NIF (Marco Conceptual aplicable) y del control interno que la Administración consideró necesario para permitir la preparación de estados financieros libres de desviación material debida a fraude o error. En la preparación de los estados financieros, la Administración es responsable de la evaluación de la capacidad de la Compañía para continuar como negocio en marcha, revelando, en su caso, las cuestiones relativas al negocio en marcha y utilizando la base contable de negocio en marcha excepto si la Administración tiene la intención de liquidar la Compañía o de cesar operaciones, o bien no exista otra alternativa más realista.

Los responsables del gobierno de la entidad son responsables de la supervisión del proceso de información financiera de la Compañía.

Responsabilidades del comisario en relación con la auditoría de los estados financieros

Mi objetivo es obtener una seguridad razonable de que los estados financieros en su conjunto están libres de desviación material, debida a fraude o error, y emitir un informe de auditoría que contiene mi opinión. Seguridad razonable es un alto nivel de seguridad, pero no garantiza que una auditoría realizada de conformidad con las NIA siempre detecte una desviación material cuando existe. Las desviaciones pueden deberse a fraude o error y se consideran materiales si, individualmente o de forma agregada, puede preverse razonablemente que influyan en las decisiones económicas que los usuarios toman basándose en los estados financieros.

Como parte de una auditoría de conformidad con las NIA, apliqué mi juicio profesional y mantuve una actitud de escepticismo profesional durante toda la auditoría. También:

- Identifiqué y valoré los riesgos de desviación material en los estados financieros, debida a fraude o error, diseñé y apliqué procedimientos de auditoría para responder a dichos riesgos y obtuve evidencia de auditoría suficiente y adecuada para proporcionar una base para mi opinión. El riesgo de no detectar una desviación material debida a fraude es más elevado que en el caso de una incorrección material debida a error, ya que el fraude puede implicar colusión, falsificación, omisiones deliberadas, manifestaciones intencionadamente erróneas o la elusión del control interno.

- Obtuve conocimiento del control interno relevante para la auditoría con el fin de diseñar procedimientos de auditoría que sean adecuados en función de las circunstancias y no con la finalidad de expresar una opinión sobre la eficacia del control interno de la Compañía

- Evalué lo adecuado de las políticas contables aplicadas y la razonabilidad de las estimaciones contables y la correspondiente información revelada por la Administración.

- Concluí sobre lo adecuado de la utilización, por la Administración, de la base contable de negocio en marcha y, con la evidencia de auditoría obtenida, concluí sobre si existe o no una incertidumbre material relacionada con hechos o con condiciones que pueden generar dudas significativas sobre la capacidad de la Compañía para continuar como

negocio en marcha. Si concluyera que existe una incertidumbre material, se requiere que llame la atención en mi informe de auditoría sobre la correspondiente información revelada en los estados financieros o, si dichas revelaciones no son adecuadas, que exprese una opinión modificada. Mis conclusiones se basan en la evidencia de auditoría obtenida hasta la fecha de mi informe de auditoría. Sin embargo; hechos o condiciones futuros pueden ser causa de que la Compañía deje de ser un negocio en marcha.

· Evalué en su conjunto, la presentación, la estructura y el contenido de los estados financieros, incluida la información revelada, y si los estados financieros representan las transacciones y hechos subyacentes de un modo que logran la presentación razonable. Comunicué a los responsables del gobierno de la entidad, entre otras cuestiones, el alcance y el momento de la realización de la auditoría planificados y los hallazgos significativos de la auditoría, así como cualquier deficiencia significativa del control interno que identifiqué en el transcurso de la auditoría.

[Nota: Los dos párrafos siguientes solo aplican cuando se entregue la declaración de independencia y específicamente en el segundo párrafo siguiente, será aplicable en la medida en que el informe incluya cuestiones clave de auditoría]

También proporcioné a los responsables del gobierno de la entidad una declaración de que he cumplido los requerimientos de ética aplicables en relación con la independencia y comunicado con ellos acerca de todas las relaciones y demás cuestiones de las que se puede esperar razonablemente que pueden afectar a mi independencia y, en su caso, las correspondientes salvaguardas.

Entre las cuestiones que han sido objeto de comunicación con los responsables del gobierno de la entidad, determiné las que han sido más significativas en la auditoría de los estados financieros del periodo actual y que son, en consecuencia, las cuestiones clave de la auditoría. Describí esas cuestiones en mi informe de auditoría salvo que las disposiciones legales o reglamentarias prohíban revelar públicamente la cuestión o, en circunstancias extremadamente poco frecuentes, determiné que una cuestión no se debería comunicar en mi informe porque cabe razonablemente esperar que las consecuencias adversas de hacerlo superarían los beneficios de interés público.

Informe sobre otros requerimientos legales y reglamentarios

En mi carácter de comisario de Compañía X, S.A. de C.V. (la Sociedad), rindo a ustedes mi informe sobre la veracidad, razonabilidad y suficiencia de la información financiera que ha presentado a ustedes el Consejo de Administración, por el año terminado el 31 de diciembre de 202X.

He asistido a las asambleas de accionistas y juntas del Consejo de Administración a las que he sido convocado y he obtenido de los directores y administradores toda la información sobre las operaciones, documentación y demás evidencia comprobatoria que consideré necesario examinar.

En mi opinión, los criterios, políticas contables y de información seguidos por la Sociedad y considerados por los administradores para preparar la información financiera presentada por los mismos a esta Asamblea, son adecuados y suficientes y se aplicaron en forma consistente con el ejercicio anterior; por lo tanto, dicha información financiera refleja en forma veraz, suficiente y razonable la situación financiera de Compañía X, S.A. de C.V., al 31 de diciembre de 202X, así como sus resultados y sus flujos de efectivo, por los años terminados en esa fecha de acuerdo con las NIF [o Marco Contable aplicable].

[Nombre y firma del Comisario]

[Dirección del Comisario]

[Fecha]

Notas:

· El presente modelo es aplicable cuando el contador público ejerce las funciones de Comisario y a su vez se le ha encomendado el practicar una auditoría de los estados financieros conforme a las Normas Internacionales de Auditoría (Considerando las disposiciones establecidas en la NIA 700)

· Las posibles modificaciones al informe de auditoría deberán incorporarse al presente informe de conformidad con lo establecido en la NIA 705, y en su caso, al apartado de "*Informe sobre otros requerimientos legales y reglamentarios*" correspondiente.