

00666



UNIVERSIDAD NACIONAL AUTONOMA DE MEXICO

FACULTAD DE CONTADURIA Y ADMINISTRACION
DIVISION DE ESTUDIOS DE POSGRADO

LA AUDITORIA INTERNA COMO FUNCION INDEPENDIENTE PARA LA INDUSTRIA HOTELERA

T E S I S

QUE PARA OBTENER EL GRADO DE
MAESTRO EN AUDITORIA
P R E S E N T A E L
C.P. JOSE ALBERTO NORIEGA RODRIGUEZ

ASESORES:

DR. ALEJANDRO PURON MIER Y TERAN
MA. MARCO ANTONIO TREJO TREJO

MEXICO, D.F.

OCTUBRE DE 2000



Universidad Nacional
Autónoma de México

Dirección General de Bibliotecas de la UNAM

Biblioteca Central



UNAM – Dirección General de Bibliotecas
Tesis Digitales
Restricciones de uso

DERECHOS RESERVADOS ©
PROHIBIDA SU REPRODUCCIÓN TOTAL O PARCIAL

Todo el material contenido en esta tesis esta protegido por la Ley Federal del Derecho de Autor (LFDA) de los Estados Unidos Mexicanos (México).

El uso de imágenes, fragmentos de videos, y demás material que sea objeto de protección de los derechos de autor, será exclusivamente para fines educativos e informativos y deberá citar la fuente donde la obtuvo mencionando el autor o autores. Cualquier uso distinto como el lucro, reproducción, edición o modificación, será perseguido y sancionado por el respectivo titular de los Derechos de Autor.



UNIVERSIDAD NACIONAL
AUTÓNOMA DE
MÉXICO

**PROGRAMA DE POSGRADO EN CIENCIAS DE LA
ADMINISTRACIÓN**

OFICIO: PPCA/EG/2000*

ASUNTO: Envío oficio de nombramiento de jurado de Maestría.

ING. LEOPOLDO SILVA GUTIERREZ
DIRECTOR GENERAL DE ADMINISTRACIÓN ESCOLAR
DE ESTA UNIVERSIDAD
Presente.

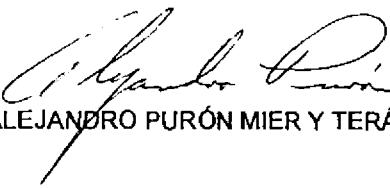
ATN.: BIOL. FRANCISCO JAVIER INCERA UGALDE
JEFE DE LA UNIDAD DE ADMINISTRACIÓN DEL POSGRADO

Me permito hacer de su conocimiento, que el alumno **JOSE ALBERTO NORIEGA RODRIGUEZ**, presentará Examen de Grado dentro del Plan de Maestría en Auditoría, toda vez que ha concluido el Plan de Estudios respectivo y su tesis, por lo que el Dr. Alejandro Purón Mier y Terán, Coordinador del Programa de Posgrado en Ciencias de la Administración, tuvo a bien designar el siguiente jurado:

M.A. MARCO ANTONIO TREJO TREJO	PRESIDENTE
DR. ALEJANDRO PURÓN MIER Y TERÁN	VOCAL
M.C. OSCAR ALFREDO CARDENAS RUEDA	SECRETARIO
M.A. MARIA LUISA SAAVEDRA GARCIA	SUPLENTE
M.A. ARIOSTO LARA LIEVANO	SUPLENTE

Por su atención le doy las gracias y aprovecho la oportunidad para enviarle un cordial saludo.

Atentamente
"POR MI RAZA HABLARÁ EL ESPÍRITU"
Cd. Universitaria, D.F., a 20 de septiembre del 2000.
EL COORDINADOR DEL PROGRAMA


DR. ALEJANDRO PURÓN MIER Y TERÁN

M. T. S.

ÍNDICE

	Página
PRESENTACIÓN	5
I. Marco conceptual	7
1. Concepto de organización	7
2. Objetivos de las organizaciones	8
3. Problemas de las organizaciones	9
A. Entorno actual	11
a. Económico	11
b. Político	15
c. Social	18
B. Constitución	21
C. Leyes y reglamentos complejos	23
D. Información del mercado	28
4. Concepto de la auditoría interna moderna	32
5. Situación actual de la auditoría interna en México	37
II. La industria hotelera en México	42
1. El desarrollo de la industria turística	42
A. Potencial económico y turístico de México	44
B. Ubicación del turismo en el sistema económico	45
C. Reglamentación aplicable a la industria hotelera	46
2. Clasificación de las empresas hoteleras por categorías	56
3. La industria hotelera en la Ciudad de México	60
4. Necesidad de la auditoría interna en la industria hotelera	62
III. La auditoría interna en las empresas del ramo hotelero	65
1. La función de la auditoría interna	65
A. Origen, concepto y objetivo	65
B. Ejercicio independiente de la auditoría interna	69
C. Promoción de la eficiencia	70

2. Estructura del departamento de auditoría interna	72
A. Ubicación	72
B. Factores que influyen en su estructura y dimensiones	74
C. Recursos humanos	76
D. Estructura operativa	84
3. Comité de auditoría	90
A. Concepto, objetivo, importancia y beneficio	92
B. Atributos de un comité de auditoría efectivo	93
C. Estructura	94
D. Funciones y responsabilidades	95
E. Situación actual	97
4. El riesgo de no tener un departamento de auditoría interna de acuerdo a normas de auditoría interna	98
5. Función estratégica	101
A. Elementos necesarios para la planeación estratégica	102
a. Organización	102
b. Incertidumbre	102
c. Misión	102
d. Objetivos	102
e. Meta	103
B. Ventajas de la planeación estratégica	104
C. Estrategia Corporativa	105
D. Estrategia de negocios	106
IV. Encuesta practicada a las empresas hoteleras del Distrito Federal	107
1. Planteamiento del problema e hipótesis	107
2. Objetivos de la investigación	108
3. Metodología de la investigación	110
A. Diseño del instrumento	110
B. Descripción de la población	111
C. Tamaño y selección de la muestra	112
D. Aplicación del instrumento y recolección de datos	113
E. Sistematización y análisis de la información	113

4. Resultados y discusión	114
V. Conclusiones y recomendaciones con relación a los beneficios de un departamento de auditoría interna dentro de la organización	131

BIBLIOGRAFÍA

ANEXO I

ANEXO II

PRESENTACIÓN

Nuestro país cuenta con recursos naturales, humanos, infraestructura y sólido potencial para el desarrollo de la actividad turística.

De acuerdo con información de la Organización Mundial de Turismo, en 1998 México ocupó el séptimo lugar a nivel mundial al registrar un total de 19.3 millones de turistas, cifra que lo ubicó por encima de Canadá y Austria, entre otras naciones.

Por ello, el turismo es una rama de la economía que destaca por sus ritmos de crecimiento y por sus beneficios, entre los cuales se pueden citar su impacto positivo en la creación de empleos directos e indirectos; así como la generación de divisas, ya que la balanza turística ha mostrado en el tiempo una tendencia superavitaria.

Dos de los actores fundamentales para el posicionamiento y la consolidación del turismo han sido las acciones gubernamentales y las del sector privado que han otorgado elasticidad y capacidad de respuesta a la industria hotelera.

Las primeras al crear condiciones favorables para su desarrollo y ordenar y reglamentar su entorno; las segundas con la canalización de inversiones y con la mejora en su competitividad.

El eje de la industria hotelera es la empresa. De su eficiencia, eficacia y calidad en el servicio depende la proyección del sector.

En este sentido, el entorno de los negocios modernos en un mundo globalizado, exige a las organizaciones contratar a profesionales capacitados que aporten experiencia y soluciones a la problemática compleja que vive diariamente la administración.

En la medida en que la información se hace compleja y los sistemas se sofistican, se requiere de mayor capacidad y especialización. También las empresas se expanden y se dificulta controlar sus operaciones, por lo que se hace necesario un sistema de supervisión para que los accionistas o dueños puedan tener la seguridad de que su inversión se maneja rentablemente y en forma económica.

Esta situación adquiere relevancia en las empresas de la industria hotelera, dado su grado de especialidad y orientación definida.

La supervisión es responsabilidad de la administración de la entidad, y se ejerce a través de la asignación de uno o más profesionales que examinan, evalúan, reportan y dan seguimiento a las recomendaciones que emiten basadas en la evidencia que obtienen.

La auditoría interna es una función independiente de evaluación establecida dentro de una organización, para examinar y evaluar sus actividades como un servicio para toda ella.

La profesión de auditoría interna, a través de su propio esfuerzo y dedicación ha establecido las bases para un continuo desarrollo y es cada día más necesaria para la obtención de los objetivos de las organizaciones.

El objetivo central del presente trabajo recepcional es determinar el papel que desempeña el departamento de auditoría interna constituido sobre la base de normas, dentro de una organización que realiza sus actividades dentro de la industria hotelera.

Al establecer el lugar que tiene el departamento de auditoría interna, se acotan sus beneficios y el impacto que tiene en la funcionalidad y competitividad organizacional.

Al efecto, la investigación se dividió en cuatro partes.

El primer capítulo presenta el marco conceptual sobre las organizaciones y la auditoría. Así, por una parte se da cuenta del concepto, objetivos y problemática de las organizaciones; y por otro, se conceptualiza a la auditoría interna moderna y se ahonda en la situación actual de esta disciplina en nuestro país.

En el segundo capítulo se muestra una panorámica de la industria hotelera mexicana. Inicialmente se trata el desarrollo de la industria turística en sus aspectos económicos y legales

A continuación se expresa la clasificación de las empresas hoteleras atendiendo a sus categorías; se particulariza sobre la rama hotelera en la ciudad de México y se infiere acerca de la necesidad de la auditoría interna en la industria hotelera.

El capítulo tercero se dirige a la descripción y análisis de la auditoría interna en las empresas del ramo hotelero.

Al respecto, el capítulo se desagrega en los temas siguientes: la función de la auditoría interna, la estructura del departamento de auditoría interna, el comité de auditoría, las perspectivas que se tienen al no contar con un departamento de auditoría interna de acuerdo a normas y su función estratégica.

Por último, el capítulo cuarto refiere la investigación de campo y se enfoca a presentar las bases metodológicas, el análisis de resultados de la encuesta que se aplicó a 18 empresas hoteleras del Distrito Federal así como las conclusiones que de ésta se derivan

I. MARCO CONCEPTUAL

1. Concepto de organización

Es importante señalar que en torno al vocablo organización se han generado múltiples definiciones, sin embargo, no existe aún una definición acabada, total y universalmente aceptada, ya que este término no es nada fácil de concretar en virtud de que todas las organizaciones poseen características muy específicas y operan bajo condiciones muy cambiantes. Esto ha motivado a diversos autores a expresar su punto de vista al respecto; por mencionar algunos tenemos a Fernández Arenas quien define a las organizaciones como unidades productivas o de servicios que, constituidas según aspectos prácticos o legales, se integran por recursos y se valen de la administración para lograr sus objetivos.

Por su parte, Guzmán Valdívía las define como unidades económico - sociales en las que el capital, el trabajo y la dirección se coordinan para lograr una producción o un servicio que responda a los requerimientos del medio humano en que actúan.

Munch Galindo se refiere a ellas como grupos sociales en los que, a través de la administración del capital y el trabajo, se producen bienes y/o servicios tendientes a la satisfacción de las necesidades de la comunidad.

Otro enfoque concibe a las organizaciones como sistemas sociales, integrados por un conjunto de factores interrelacionados e interdependientes como son: recursos humanos, materiales y financieros, dispuestos de manera tal que constituyan un todo unificado tendiente a alcanzar objetivos; éstas a su vez están inmersas en sistemas sociales mayores y, al estar en constante cambio y movimiento se relacionan y afectan mutuamente, de tal manera que su éxito depende directamente de la interacción con su medio ambiente, es decir, de la relación con los grupos o instituciones con los cuales interactúa.

En términos generales una organización se define como una forma racional y eficiente de agrupamiento social que surge a consecuencia de la necesidad que tiene el ser humano de relacionar su comportamiento con el de otros, con el fin de alcanzar sus objetivos. Toda organización constituye por consiguiente, un poderoso instrumento que, mediante la coordinación de gran número de acciones humanas, combina al personal y a los recursos y evalúa el alcance de sus objetivos, a fin de ajustarse continuamente a la consecución de los mismos

De acuerdo con Dwight Waldo, la organización puede definirse como la estructura de interrelaciones personales, autoritarias y habituales en un sistema administrativo.¹

Max Weber a su vez dice que es un círculo de personas que están habituadas a obedecer órdenes de los dirigentes y que tiene un interés personal en la continuación del dominio, en virtud de su propia participación y los resultados benéficos que se han dividido entre ellas al ejercicio de aquellas funciones que servirán prontamente a su ejercicio.²

Philip Selznick define la organización formal como la expresión estructural de la acción racional.³

Karl Weich comenta que organizar, a diferencia de organización, se define como una gramática validada por consenso para reducir la ambigüedad mediante conductas razonables entrelazadas.⁴

Tomando en consideración aspectos relevantes de las anteriores y otras definiciones se puede señalar que las organizaciones, como entidades económicas específicamente, se definen como unidades integradas por recursos humanos, materiales y financieros que, coordinados por una autoridad, producen bienes y/o servicios tendientes a la satisfacción de necesidades sociales creando satisfactores, a cambio de una retribución que compense el riesgo, los esfuerzos y las inversiones de los empresarios. Estas organizaciones se caracterizan por estar sujetas a leyes, reglamentos y estructura jerárquica que ordenan las relaciones entre sus miembros.

2. Objetivos de las organizaciones

Toda organización, al actuar dentro de un marco social e influir directamente en la vida del ser humano, necesita un patrón o sistema de valores deseables que le permita satisfacer las necesidades del medio en el que actúa, y operar con ética.

Toda empresa progresista debe perseguir valores institucionales u objetivos, ya que el alcanzarlos incide directamente en su progreso. Dichos objetivos institucionales son definidos como unidades simbólicas, ideales o situaciones deseadas que la organización pretende alcanzar y transformar en realidad.

¹ Waldo Dwight, *The Study of Public Administration*, Random House, Nueva York, 1955, p.6.

² Weber Max, *Economía y Sociedad*, Vol.2, Guenter Roth y Claus Wittich, comps., University of California Press, Berkeley, Calif., 1978, p.952.

³ Selznick Philip, "Foundations of the Theory of Organizations", *American Sociological Review* 13, 1, 1948, p.25.

⁴ Weich Karl, *The Social Psychology of Organizing*, 2da ed., Addison-Wesley Publishing Co., Reading, Mass., 1979, p.3

Los objetivos dentro de una organización pueden ser establecidos ya sea por el voto de los accionistas, por el voto de sus miembros, por un grupo o individuo que dirige a la organización, etc. Estos objetivos pueden ser ⁵:

- A) **Económicos.** Tendientes a lograr beneficios monetarios para los inversionistas principalmente, así como para los miembros de la organización.
- B) **Sociales.** Aquellos que contribuyen al bienestar de la comunidad, tales como:
 - Satisfacer las necesidades de los consumidores con bienes o servicios de calidad, en las mejores condiciones de venta.
 - Incrementar el bienestar socioeconómico de una región al consumir materias primas y servicios, y al crear fuentes de trabajo.
 - Contribuir al sostenimiento de los servicios públicos mediante el pago de cargas tributarias.
 - Mejorar y conservar la ecología de la región, evitando la contaminación ambiental.
 - Producir bienes o servicios que no sean nocivos al bienestar de la comunidad.
- C) **Técnicos.** Dirigidos a lograr el máximo aprovechamiento de la tecnología de vanguardia en todas las áreas de la organización.

Todos estos objetivos son fijados como parámetros que permiten medir resultados conjuntos, motivo por el cual lo ideal es que exista un equilibrio entre ellos, es decir, que no se caiga en el error de creer que lo único importante es generar ganancias, ya que si no hay armonía o compatibilidad entre los diferentes objetivos de una organización, surgen una serie de conflictos.

La eficiencia real de una organización es determinada por la medida en que ésta alcance sus objetivos, por tal motivo, toda organización debe buscar las mejores condiciones para poder mantenerse y funcionar con eficiencia.

3. Problemas de las organizaciones

La historia económica nos enseña que el hombre, desde su aparición sobre la faz de la tierra, no ha cesado en su intento de influir y modificar el medio hostil en el que desarrolla su acción, en un permanente esfuerzo por dominarlo, lo que se traduce en una lucha por la existencia en la que únicamente salen vencedores los más aptos. Esto demuestra que el hombre, para neutralizar y superar sus propias limitaciones, los elementos hostiles del medio natural que lo rodea, los conflictos socioeconómicos y las contradicciones por él mismo engendradas, ha tenido que perfeccionarse y

⁵ Munch Galindo y García Martínez, *Fundamentos de administración financiera*, Ed. Trillas, México, 1990.

adaptarse gradualmente en la búsqueda de un progreso bajo cuyas condiciones se compromete consigo mismo y con sus semejantes, dando lugar a la formación de un proceso intelectual a través del cual alcanza la plena integración de sí mismo con su medio y con su trabajo. Todo esto aplica de igual forma a las organizaciones, que son precisamente, entes sociales creados por el ser humano.

Las organizaciones han estado y están actualmente inmersas en un incesante proceso evolutivo a través del tiempo, acuñado bajo la expresión renovarse o morir; lo cual implica que están obligadas a desarrollar continuamente sus capacidades potenciales, lo que las conduce a superarse a sí mismas, a ser mejores cada día.

Esta es una responsabilidad que los dirigentes de las organizaciones y todos y cada uno de sus miembros, auxiliados por la técnica, deben asumir como un reto propio de nuestros tiempos, en un mundo por demás complejo que evoluciona a un ritmo impresionante y en el que día a día se exige más, por imperativo de una cultura económica que todos hemos contribuido a crear y que se manifiesta en los avances tecnológicos, el cambio de comportamientos, los objetivos sociales que se persiguen y la forma de conseguirlos, configurando con todo ello un entramado en el que todos nos relacionamos en forma dependiente y complementaria, en busca de objetivos de optimización y economía de los factores que intervienen en los procesos productivos de bienes y servicios, con miras a alcanzar el máximo rendimiento con el mínimo costo; única forma de generar riqueza y bienestar generales.

La manera en que las organizaciones sepan responder a estos retos, será determinante de su progreso y crecimiento no tanto cuantitativo sino cualitativo, lo que implica la ruptura respecto a procedimientos y métodos tradicionales, sobre los que se impone el concepto de innovación tecnológica y de gestión, mediante la introducción en la organización de nuevas técnicas, métodos y combinaciones más eficientes y productivas, en el marco de las relaciones sociales, políticas económicas y culturales entre otras. Ante esta situación, los empresarios deben actuar como motores del crecimiento económico al servicio de una sociedad que impone principios de economía en el uso eficiente de los factores y en la eficacia de su rendimiento.

Considerando además que el mercado aplica criterios de calidad, precio, cantidad y oportunidad, se hace evidente que la cultura organizacional en nuestros tiempos no puede mantenerse estática, sino que, mediante la aplicación de análisis de las situaciones se debe reorientar, modificando su tendencia de forma que proporcione resultados de excelencia, ya que en este medio dinámico y altamente competitivo, sólo las organizaciones más eficaces, eficientes e innovadoras podrán aspirar a

resistir la presión de los competidores, las demás serán desplazadas. Para salir adelante, las organizaciones deben prever el futuro ponderando las fluctuaciones, organizando su actuación aprovechando al máximo la tecnología de vanguardia, adaptándose a los cambios y atendiendo las exigencias de servicio del mercado.

A. Entorno actual

Las organizaciones se enfrentan a múltiples problemas, los cuales deben ser vistos como retos que les exigen estar preparadas en todo momento para saber responder adecuadamente y salir adelante; dichos problemas son tanto económicos como políticos y sociales, y éstos son generados por el complejo entorno en el que están inmersas.

a. Económico

En el aspecto económico, las organizaciones se ven afectadas por diversos factores macroeconómicos que influyen directamente en el ahorro, la inversión y el desarrollo del país, tales como:

- **Inflación.** Aumento generalizado y sostenido en el nivel de precios de bienes y servicios, o bien, pérdida en el valor de la moneda.
- **Devaluación.** Efecto económico mediante el cual disminuye la paridad cambiaria de una moneda en relación con otra u otras monedas.
- **Crisis recurrentes.** Inestabilidad de la economía, fluctuaciones que afectan a las organizaciones y a todo el país en su conjunto.
- **Salarios mínimos deteriorados.** El salario mínimo se define como la cantidad menor que debe recibir el trabajador por los servicios que presta en una jornada de trabajo. Dicho salario debe ser suficiente para satisfacer las necesidades normales de un jefe de familia en el orden material, social y cultural, y para proveer educación a sus hijos. En México, desafortunadamente, esto es algo utópico y únicamente se usa como referencia.
- **Altas tasas de interés.** Las empresas se enfrentan a esta situación para obtener créditos que les permitan crecer, lo que les origina problemas para enfrentar compromisos.
- **Disminución del indicador del crecimiento económico, Producto Interno Bruto (PIB).** Este es un indicador del grado de crecimiento económico de la producción de bienes y servicios del país durante un año. Dicho indicador en México no es favorable, ya que se requiere un crecimiento mayor al que se ha tenido en los últimos años y que en adición sea sostenido.
- **Elevada deuda pública interna y externa.** La deuda pública es aquella constituida por las obligaciones directas o contingentes, derivadas de financiamiento, a cargo del Gobierno Federal y sus diferentes entidades y dependencias.

Por otra parte, las organizaciones se ven influenciadas por una serie de variables microeconómicas, es decir, por un conjunto de fenómenos que se relacionan directamente con las propias organizaciones, y que requieren el diseño de estrategias adecuadas, de conformidad con un medio competitivo para generar escenarios a corto plazo y obtener óptimos resultados; entre tales variables se pueden mencionar las siguientes:

- Capacidad administrativa
- Capacidad instalada
- Productividad
- Rentabilidad
- Liquidez de la empresa
- Carga financiera
- Capacidad de pago
- Crecimiento de mercado
- Exportaciones
- Estrategias de precios de venta, etc.

Es importante hacer notar que actualmente México está en un proceso de transición hacia la globalización, fenómeno que se define como una estrategia económica basada en la competitividad extranacional, diversificación exportadora y búsqueda de inversión privada en todos los nichos mercadológicos internacionales.

Reconocer este hecho es fundamental ya que de ello se desprende la firma de diversos tratados y acuerdos comerciales en los últimos años, tendientes a facilitar las relaciones e intercambio en materia económica entre los diferentes países participantes. Ante esta situación es necesario reconocer que México no está al nivel competitivo que muchos de sus socios comerciales, lo que ocasiona que sea un país dependiente y en gran desventaja debido a que no tiene un sistema económico estable, es un país que se enfrenta a crisis recurrentes, lo que le obliga a solicitar ayuda económica a diversos organismos internacionales como el Fondo Monetario Internacional (FMI) y el Banco Mundial (BM), entre otros, para estabilizar su situación. Dichos organismos internacionales a cambio de su ayuda le imponen una serie de condiciones claramente establecidas en las llamadas cartas de intención.

En dichas cartas se han establecido a México, por mencionar algunos, los siguientes lineamientos:

- Apertura de su economía
- Control de la inflación

- Control del gasto público
- Cambio de tasas impositivas
- Firma de más acuerdos comerciales
- Otorgar facilidades a empresas transnacionales para instalarse
- Venta de empresas públicas, etc.

Con lo anterior, los países que están a la cabeza de estos organismos internacionales obligan y comprometen al país por la vía económica e intervienen al mismo tiempo en su vida política y social.

Indudablemente esta situación tiene enormes repercusiones para las organizaciones mexicanas, lo que hace necesario que éstas conozcan y entiendan el proceso de globalización para tomar decisiones que las beneficien y les permitan planear adecuadamente sus cursos de acción, ya que este fenómeno está cambiando por completo la visión de las empresas no sólo en México sino en todo el mundo.

Un claro ejemplo es que, hasta hace algunos años lo importante era producir bienes y servicios masivos, es decir, importaba la cantidad y no la calidad; hoy en día, el mercado altamente competitivo y diversificado exige otorgar un servicio personalizado de alta calidad, para lo cual las organizaciones deben estar a la vanguardia en todos aspectos.

Se dice que México ha avanzado a nivel macroeconómico, no obstante este desarrollo de debe aterrizar a nivel microeconómico y es aquí donde entran en acción las organizaciones nacionales que deben prepararse para competir, para ser capaces de dar un valor agregado en los productos y/o servicios que ofrecen, ya que todos los esfuerzos que se realicen en materia económica deben estar encaminados a solucionar problemas de tipo social y a impulsar el nivel de vida del país en su conjunto, en virtud de que un crecimiento económico elevado, rápido y sostenido es condición esencial para impulsar el desarrollo del país en todos aspectos.

En este sentido, el Plan Nacional de Desarrollo 1995-2000 señala que el crecimiento económico es indispensable para que la población tenga un empleo bien remunerado, niveles de bienestar crecientes y, por ende, se promueva el apego a la legalidad del comportamiento social y se sienten bases de justicia distributiva que favorezcan un desarrollo político armónico y democrático. El aumento significativo del ingreso nacional dará los recursos para una política social ambiciosa, proveerá los medios que se requieren para construir un mejor sistema de procuración e impartición de justicia, propiciará una situación social menos proclive a la delincuencia. El avance político será firme y sano, ajeno a enconos y confrontaciones estériles, cuando existan condiciones de progreso material. México será un país más

respetado en la comunidad internacional en la medida en que su economía sea próspera.

El citado plan establece varios objetivos, tendientes a promover un crecimiento económico vigoroso y sustentable que fortalezca la soberanía nacional, y redunde en favor tanto del bienestar social de todos los mexicanos, como de una convivencia fincada en la democracia y la justicia; asimismo, plantea diversas estrategias y acciones para impulsar el crecimiento económico sostenido y sustentable que son:

- Superar la crisis financiera actual y una vez hecho esto y consolidada la recuperación económica, alcanzar tasas sostenidas de crecimiento económico superiores al cinco por ciento anual.
- Hacer del ahorro interno la base fundamental del financiamiento del desarrollo nacional, y asignar un papel complementario al ahorro externo.

Ante la caída del ahorro privado interno en los últimos años, el desafío principal de la política económica es promover su recuperación y fortalecimiento para convertirlo en la fuente primordial del financiamiento del desarrollo. México deberá depender de los recursos del exterior para fortalecer la inversión pero, para que el ahorro externo desempeñe su función complementaria, es necesario orientarlo a financiar una mayor inversión global en el país, no a desplazar la inversión financiada con recursos internos.

El fortalecimiento del ahorro interno descansará en:

- Una reforma fiscal que promueva el ahorro y la inversión.
 - La promoción del ahorro privado a través de instrumentos financieros que ofrezcan seguridad y rendimientos competitivos a los ahorradores.
 - El fortalecimiento de los mecanismos de financiamiento del sistema de seguridad social como medio eficaz para estimular el ahorro interno.
 - La consolidación del ahorro público mediante el mantenimiento de finanzas públicas sanas, y de un ejercicio del gasto corriente y de inversión pública que siga criterios de eficiencia social.
 - El uso prudente del ahorro externo sobre bases de complementariedad con el ahorro interno.
- Establecer condiciones que propicien la estabilidad y la certidumbre para la actividad económica.

El crecimiento económico sostenido sólo es posible cuando se procuran, alcanzan y preservan los equilibrios macroeconómicos fundamentales. Además, es esencial que las políticas que plantean esos equilibrios sean transparentes y estables para que tengan credibilidad y ofrezcan certidumbre a la población.

Se requiere contar con finanzas públicas sanas, con una política cambiaria que coadyuve a la competitividad de la economía y al equilibrio de la balanza de pagos, y con una política monetaria conducente a la estabilidad de precios.

- Promover una reforma fiscal integral y un marco regulatorio que estimulen el ahorro y la inversión.
- Promover el uso eficiente de los recursos para el crecimiento.

Para alcanzar el crecimiento económico que demanda el desarrollo nacional, es necesario asegurar el uso amplio y eficiente de los recursos humanos y materiales de que dispone el país.

En este sentido es necesario promover la educación y capacitación de la fuerza de trabajo y una modernización tecnológica sin precedente tendiente a generar mayores niveles de productividad.

- Desplegar una política ambiental que haga sustentable el crecimiento económico.

En los últimos años se ha presentado un creciente deterioro en la capacidad de renovación de los recursos naturales y en la calidad del medio ambiente. Se deben frenar esas tendencias y sentar las bases para transitar a un desarrollo sustentable; asimismo, se deben asumir las responsabilidades y costos de un aprovechamiento duradero de los recursos naturales renovables y de un medio ambiente que permita mejor calidad de vida para todos, propicie la superación de la pobreza, y contribuya a una economía que no degrade sus bases naturales de sustentación.

Se debe buscar ante todo hacer compatible el crecimiento económico con la protección ambiental, es decir, buscar un equilibrio entre los objetivos económicos, sociales y ambientales, de forma tal que se logre contener los procesos de deterioro ambiental.

b. Político

En el entorno político, las organizaciones en México se enfrentan a un enmarañado sistema en el que se conjugan múltiples relaciones de poder, que en su mayoría están encaminadas a lograr beneficios particulares y no generales.

Asimismo, existen constantes luchas por el poder entre los partidos de oposición, enfrentamientos que pretenden derrocar al partido que hoy en día toma las decisiones.

Dicho partido, que tiene el control actualmente y que lo ha tenido durante las últimas siete décadas, ha promovido una política encaminada hacia el neoliberalismo o liberalismo social, que no es otra cosa mas que la llamada globalización desde el punto de vista económico

Por tal motivo, hoy en día las decisiones de México en materia política están muy influenciadas por sus socios comerciales y por organismos internacionales.

En torno a este fenómeno mundial de la globalización cabe señalar que efectivamente, es un proceso que está funcionando, sin embargo dista mucho de ser perfecto, motivo por el cual la intervención del gobierno sigue siendo indispensable

para evitar severos problemas a las naciones que se encuentran en desventaja ante las potencias mundiales, tal es el caso de México. En virtud de ello, el gobierno mexicano, ejerciendo sus atribuciones a través de sus diversas dependencias o secretarías de estado, interviene de diversas maneras, por mencionar algunas:

- Obligando al cumplimiento de leyes y reglamentos
- Llevando a cabo el abastecimiento de bienes públicos
- Fomentando la competencia
- Contribuyendo a la estabilidad económica

En la medida en que las organizaciones entiendan el complejo fenómeno de la globalización estarán en posición de tomar mejores decisiones que les permitan salir adelante ante este incierto panorama.

Por otro lado, en el ámbito político, el gobierno tiene la obligación, por disposición expresa del artículo 26 constitucional, de organizar un sistema de planeación democrática del desarrollo nacional que imprima solidez, dinamismo, permanencia y equidad al crecimiento de la economía para la independencia y la democratización política, social y cultural de la Nación.

Asimismo, la Constitución señala que la planeación será democrática, que debe llevarse a cabo con la participación de los diversos sectores sociales, situación por la cual el Plan Nacional de Desarrollo recoge las aspiraciones y demandas de la sociedad, las propuestas de los trabajadores del campo y de la ciudad, de los jóvenes y las mujeres, de las comunidades indígenas y los grupos populares, de los científicos e intelectuales, de los maestros y estudiantes, los empresarios y de la población en general. Todo esto se incorpora al plan y a los programas de desarrollo, tendientes a establecer bases firmes para el porvenir de los mexicanos, a precisar los principales retos y a orientar la formulación de las estrategias generales de acción.

En este sistema de planeación democrática el Congreso de la Unión tiene una intervención directa en virtud de que el Ejecutivo Federal habiendo elaborado el plan nacional de desarrollo, lo envía al Honorable Congreso para su examen y opinión.

El Plan Nacional de Desarrollo es un documento preparado por el Ejecutivo Federal para normar obligatoriamente sus programas institucionales y sectoriales, además, este documento es la base para inducir la participación corresponsable del sector social y de los particulares.

El Plan Nacional de Desarrollo 1995 – 2000 propone cinco objetivos fundamentales:

- Fortalecer el ejercicio pleno de la soberanía nacional.
- Consolidar un régimen de convivencia social regido plenamente por el derecho.
- Construir un pleno desarrollo democrático.
- Avanzar a un desarrollo social que propicie y extienda en todo el país las oportunidades de superación individual y comunitaria, bajo los principios de equidad y justicia
- Promover un crecimiento económico vigoroso, sostenido y sustentable en beneficio de los mexicanos.

En materia política, en el citado plan, el gobierno reafirma su compromiso de contribuir al desarrollo democrático del país, mediante la sujeción estricta de sus actos a la ley, el ejercicio de la tolerancia, la procuración del diálogo con todas las fuerzas políticas, la construcción de consensos, la manifestación pública de las razones de sus actos y el trato fundado en el respeto y la civildad. Asimismo plantea la necesidad de consolidar a la Nación como república representativa, democrática y federal que establece el artículo 40 constitucional, y perfeccionar la democracia como forma de gobierno y como todo un sistema de vida fundado en el constante mejoramiento económico, social y cultural del pueblo a que alude el artículo tercero, fracción segunda, inciso a. Todo esto desafortunadamente sólo se planea pero no se hace realidad, ya que si efectivamente se llevara a cabo como se plantea, el país no se encontraría en las condiciones actuales.

En síntesis, se plantea que el Plan Nacional de Desarrollo (documento sexenal) ofrece el rumbo que orienta los esfuerzos de todos para fincar bases realistas, responsables y perdurables que permitan avanzar hacia un México más fuerte, más justo, más democrático y próspero, sin embargo, un grave problema que repercute en las organizaciones y en la población en su conjunto es que, generalmente las acciones de gobierno no tienen credibilidad ni continuidad de un sexenio a otro, lo que origina que los esfuerzos se vean mermados y consecuentemente no rindan los resultados deseados. Además, en el país, el proceso de transición electoral no es adecuadamente manejado y genera gran incertidumbre lo cual tiene enormes repercusiones en todos los ámbitos del país, tanto en lo económico como en lo social.

Ante esta difícil situación lo ideal es tener un rumbo claro y convocar a todos los mexicanos a la realización de esfuerzos coordinados, con unidad de propósitos y perseverancia en las tareas, acciones que tengan continuidad a través de los años en la vida de México, con miras de avanzar y prosperar verdaderamente como país,

a fin de ver resultados palpables y no sólo en cifras dadas a conocer por órganos oficiales, como sucede actualmente.

c. Social

En el ámbito social, las organizaciones, al llevar a cabo sus funciones encaminadas a la consecución de sus objetivos, tienen un efecto en la sociedad y al mismo tiempo se ven influenciadas por la misma, ya que se encuentran ubicadas físicamente en un lugar dentro de una comunidad que se caracteriza por tener múltiples potencialidades y al mismo tiempo innumerables problemas sociales que repercuten de manera significativa en el desarrollo de las propias organizaciones.

En este sentido, en México, existen una serie de factores sociales característicos que afectan directamente la vida de las organizaciones, por mencionar algunos:

- Marcada estratificación social
- Explosión demográfica
- Contaminación ambiental
- Mala distribución de la población
- Pobreza y delincuencia
- Etc.

Las organizaciones, conscientes de esta problemática, deben planear y ejercer un autocontrol, es decir, diseñar y administrar una serie de sistemas que les permitan manejar adecuadamente y aminorar las repercusiones negativas que les impone el medio ambiente complejo y dinámico en que están inmersas hoy en día y promover una cultura de beneficio social en los dueños del capital para diseñar políticas organizacionales que fomenten el bienestar social de sus colaboradores y de la comunidad en la que operan.

El Plan Nacional de Desarrollo 1995–2000 al respecto, plantea diversas estrategias y acciones tendientes a lograr un desarrollo social que propicie y extienda en todo el país, las oportunidades de superación individual y comunitaria, bajo los principios de equidad y justicia.

Para alcanzar los propósitos de desarrollo social, político y económico es necesario combatir la inequidad que distingue a las actividades productivas y sociales en distintas regiones y sectores a lo largo del país. Asimismo, la pobreza extrema constituye uno de los retos que reclama soluciones con urgencia, pues impide el ejercicio de las libertades y anula la igualdad de oportunidades.

La política de desarrollo social asumida por el gobierno actual tiene el objetivo de propiciar la igualdad de oportunidades y de condiciones que aseguren a la población el disfrute de los derechos individuales y sociales consagrados en la Constitución, elevar los niveles de bienestar y la calidad de vida de los mexicanos y, de manera prioritaria, disminuir la pobreza y la exclusión social, en general. Para ello se deberán ampliar y mejorar la educación, la salud y la vivienda, armonizar el ritmo de crecimiento de la población y su distribución geográfica, promover el desarrollo equilibrado de las regiones, abatir las desigualdades e impulsar un amplio proceso para la integración social y productiva de los mexicanos que hasta ahora no han tenido opciones de bienestar.

La política integral de desarrollo social del Gobierno de la República pretende contribuir a lograr una mayor justicia social con la superación de los rezagos, corrigiendo las imperfecciones del mercado, dando impulso al empleo, promoviendo la transferencia de recursos a los individuos que carecen de condiciones básicas para su progreso, y alentando una mejor distribución del ingreso y la reducción de la desigualdad económica entre las personas y las regiones.

La política de desarrollo social, encaminada a mejorar el bienestar de cada individuo, se fortalecerá con los esfuerzos gubernamentales, privados y sociales en la búsqueda del mejoramiento de las condiciones de vida de toda la nación, mediante cinco estrategias: ampliar la cobertura y mejorar la calidad de los servicios básicos, armonizar el crecimiento y la distribución territorial de la población, promover el desarrollo equilibrado de las regiones, privilegiar la atención a los grupos y las zonas con mayor desventaja económica y social y, construir una política integral de desarrollo social orientada por los principios del nuevo federalismo.

Tendiendo definidas estas líneas de acción, los individuos, las organizaciones y toda la sociedad mexicana en su conjunto deben realizar innumerables esfuerzos encaminados al logro de los objetivos planteados, no obstante, es necesario que cuenten con el apoyo y participación del gobierno que es un factor determinante del éxito o fracaso de las acciones emprendidas por toda la población, no sólo en materia social sino política y económica.

Una alternativa moderna de enfocar y tratar de resolver el problema social es la que presenta la Comunidad Económica Europea (CEE). Esta surge como una perspectiva de mercado único en los primeros años de la década de los 90. Este es un acontecimiento que tiene profundas repercusiones, no sólo en la propia Europa comunitaria, sino también en todo el concierto mundial.

Este movimiento ha creado cambios en el centro de gravedad de la economía europea, que desde luego tienen gran influencia en las relaciones internacionales.

La presente década comenzó con muchas asignaturas pendientes, donde la más relevante es sin duda el combate a la pobreza, miseria y marginación en la que se encuentra sometida gran parte de la población mundial.

A este respecto, la economía de mercado no es capaz de resolver muchos problemas que tiene planteada la humanidad, sin embargo la creación de bloques económicos favorece y fortalece las acciones de los países, enfocadas en este sentido; así mismo, permite tener un mejor entendimiento de los procesos y fenómenos económicos contemporáneos para saber manejarlos adecuadamente.

El surgimiento de la CEE puso en evidencia la importancia de las economías regionales, en los contextos no sólo económico y político sino también social, académico, institucional, etc.

La política regional de la CEE se concibió como la intervención del estado con miras a reestructurar la economía hacia una nueva fase de acumulación de capital, con el objetivo de lograr una mayor convergencia de las economías regionales y alcanzar así la cohesión económica y social.

El instrumento establecido para alcanzar tales propósitos ha consistido en conseguir una mayor eficacia –cualitativa y cuantitativa- en la asignación de fondos estructurales.

Se han planteado así, una serie de acciones tendientes a consolidar en todos aspectos el bloque europeo, tales como:

- Aumentar los recursos financieros y lograr una mayor adecuación a los problemas para los que se destinan fondos.
- Lograr una mayor concentración geográfica de los recursos y dar atención prioritaria a objetivos concretos tales como: fomentar el desarrollo de las regiones más atrasadas, ayudar a las regiones más gravemente afectadas por el declive industrial, facilitar la inserción profesional de los jóvenes y desarrollar y adaptar las estructuras agrarias de áreas rurales.
- Destinar mayor cantidad de recursos a las regiones más atrasadas, a fin de financiar acciones de desarrollo en las mismas, dinamizando la inversión en infraestructura, atrayendo nuevas industrias, apoyando la inversión productiva, dando prioridad a la conservación y generación de empleo, etc.
- Invertir recursos en proyectos que posean un interés comunitario relevante, a fin de que tenga mayor presencia el fondo social europeo.

- Invertir en educación y en capacitación que redunde en una mejora continua de la fuerza laboral, proveer eficaces servicios públicos y comunicaciones, poner énfasis en la calidad de vida y la creación de áreas empresariales.
- Involucrar no sólo a los gobiernos nacionales, sino también a los regionales y locales en la configuración de los proyectos de desarrollo.
- Emplear nuevos métodos de acción basados en criterios de complementariedad, cooperación y simplificación de los procedimientos para la distribución adecuada de fondos a cuestiones prioritarias.
- Realizar esfuerzos de planificación a mediano y largo plazo.
- Lograr la concertación con las regiones en la movilización de los recursos nacionales y comunitarios, la agilidad en la tramitación y una gestión más coordinada de acuerdo con la planificación regional.
- Eliminar disparidades regionales a fin de lograr la plena integración europea.
- Etc.

B. Constitución

El punto de partida de una sociedad es precisamente el momento de su constitución, situación que debe quedar debidamente plasmada en un documento conocido como contrato social o acta constitutiva.

El contrato social o acta constitutiva se define como un convenio celebrado entre dos o más personas, mediante el cual éstas se comprometen a aportar recursos en efectivo o en especie, para realizar un fin lícito al cual se obligan mutuamente.

Para que una sociedad se constituya legalmente es necesario cumplir con una serie de requisitos y trámites ante las autoridades, que en términos generales se enuncian a continuación:

- a. Formular un proyecto del contrato social constitutivo (misión, metas, objetivos, etc.)
- b. Solicitar permiso para la constitución de la sociedad ante la Secretaría de Relaciones Exteriores.
- c. Acudir ante un notario público para elaborar el contrato social definitivo.
- d. Protocolizar ante el notario público el contrato social, es decir, que se dé fe y legalidad del acto.
- e. Registrar e inscribir el contrato social en el Registro Público de la Propiedad y el Comercio.

Para constituir una sociedad anónima, específicamente, es menester que se cumpla con los siguientes requisitos señalados por el artículo 89 de la Ley General de Sociedades Mercantiles (LGSM):

- a. Que haya dos socios como mínimo, y que cada uno de ellos suscriba una acción por lo menos.
- b. Que el capital social no sea menor de cincuenta mil pesos y que esté íntegramente suscrito.
- c. Que se exhiba en dinero efectivo, cuando menos, el veinte por ciento del valor de cada acción pagadera en numerario, y
- d. Que se exhiba íntegramente el valor de cada acción que haya de pagarse, en todo o en parte, con bienes distintos del numerario.

Por otro lado, de acuerdo con el artículo 6 de la citada ley, la escritura constitutiva de una sociedad deberá contener, entre otros, los siguientes datos:

- a. Nombres, nacionalidad y domicilio de las personas físicas o morales que constituyan la sociedad.
- b. Razón social o denominación.
- c. Objeto de la sociedad.
- d. Duración.
- e. Domicilio de la sociedad.
- f. Importe del capital social.
- g. Expresión de lo que cada socio aporte en dinero o en otros bienes, el valor atribuido a éstos y el criterio seguido para su valorización. Cuando el capital sea variable así se expresará, indicándose el mínimo que se fije.
- h. Manera conforme a la cual se administrará la sociedad y las facultades de los administradores.
- i. Nombramiento de los administradores.
- j. Manera de hacer la distribución de las utilidades o pérdidas en su caso, entre los miembros de la sociedad.
- k. Importe del fondo de reserva.
- l. Casos en que la sociedad haya de disolverse anticipadamente.
- m. Bases para practicar la liquidación de la sociedad y el modo de proceder para la elección de los liquidadores, cuando no hayan sido designados anticipadamente.

Todos los requisitos señalados y las demás reglas que se establezcan en la escritura sobre organización y funcionamiento de la sociedad constituirán los estatutos de la misma.

Constituir una sociedad no es algo sencillo y menos en un país como México en donde las autoridades encargadas de llevar a cabo este tipo de trámites son en la mayoría de los casos ineficientes, burocráticas; esto genera infinidad de problemas a las personas que desean constituir una organización e inclusive las desalienta. Además, llevar a cabo todo lo anterior resulta costoso. De esta situación se desprende que existan muchas sociedades irregulares, es decir, sociedades cuyos trámites y requisitos legales no están en regla.

Para las empresas legalmente establecidas es desventajoso el hecho de que existan negocios irregulares ya que éstos son al igual que las demás empresas establecidas, competidores muy fuertes.

Por lo anterior, es necesario que en México los empresarios demanden servicios adecuados y eficientes a las dependencias de gobierno encargadas de manejar este tipo de cuestiones, a fin de poder agilizar el proceso de constitución de las organizaciones.

C. Leyes y reglamentos complejos

El gobierno federal crea gran número de leyes y regulaciones cada año. Aun más, los gobiernos estatales y locales están agregando sus propios ordenamientos al cuerpo de leyes que limitan lo que las empresas pueden y no pueden hacer. En su mayor parte, estas regulaciones sólo complican, ya que pocas de ellas son sencillas y ágiles. Todo esto afecta las actividades de las empresas, desde las solicitudes para permisos y licencias para iniciar un negocio, pasando por todo un proceso hasta llegar a consolidaciones, fusiones, en fin, un sin número de procedimientos que están sujetos a leyes y reglamentos complejos.

Algunas legislaciones, como la regulación en materia ecológica, por mencionar alguna, han forzado a las empresas a efectuar modificaciones muy costosas. La carga de las regulaciones es particularmente pesada para las micro, pequeñas y medianas empresas, las cuales a menudo carecen de los recursos legales y administrativos para observar las disposiciones.

Así como los cuerpos gubernamentales crean nuevas regulaciones año tras año, algunas veces buscan retirar las regulaciones existentes mediante el proceso de desregulación. La desregulación, remoción o relajación de leyes y restricciones, puede tener un impacto dramático sobre la industria. Un claro ejemplo de ello es la apertura a la inversión de la iniciativa privada en un sector que hasta un determinado momento era sólo manejado por el gobierno, esto ocasiona que se genere una dura competencia.

Por otro lado, las leyes y regulaciones gubernamentales restringen la libertad del mercado y esto ocasiona dificultades a las empresas ya que genera gran incertidumbre; un claro ejemplo de ello es el control que ejerce el gobierno sobre el circulante a través del Banco de México (banco central), el cual, de acuerdo con los artículos primero y segundo de la Ley del Banco de México, es un organismo de derecho público con carácter autónomo que tiene como finalidad proveer a la

economía de moneda nacional, y como objetivo prioritario procurar la estabilidad del poder adquisitivo de dicha moneda, así como promover el sano desarrollo del sistema financiero y propiciar el buen funcionamiento de los sistemas de pagos.

El gobierno es el único facultado para emitir dinero por medio del banco central, dicho dinero está respaldado por la reserva económica constituida por lingotes de oro (propiedad del gobierno) y divisas; esta reserva además de respaldar el dinero en circulación sirve al Estado para hacer frente a sus compromisos a corto plazo, tales como el pago de Certificados de la Tesorería (CETES), entre otros, es una especie de capital de trabajo del gobierno y el factor determinante de su liquidez; de tal manera que de acuerdo a sus compromisos éste puede inyectar o retirar dinero del mercado, lo cual repercute considerablemente en la economía nacional.

El hecho de que el gobierno maneje adecuadamente esta situación es fundamental para fortalecer a las empresas que constituyen un factor clave para el desarrollo de la economía nacional, y consecuentemente al país.

En la medida en que la reserva económica sea mayor, el gobierno tendrá mayor liquidez y podrá colocar mayor circulante para apoyar a las empresas y lograr que sean más productivas.

Considerando lo anterior, es necesario recalcar que el dinero es, precisamente, el que permite a las organizaciones crecer, ser productivas, obtener rendimientos, distribuir la riqueza, generar empleos, incrementar el PIB y mejorar como país, de tal manera que si el gobierno restringe el mercado, como frecuentemente se hace en México, nada de esto podrá lograrse.

Por otra parte, en lo que a carga tributaria se refiere, es bien sabido que a las empresas y a los individuos se les obliga a que compartan sus ganancias con el gobierno a través del pago de impuestos. Cualquiera que sea la forma que tomen esas ganancias, utilidades corporativas, dividendos por acciones, honorarios, ellas son gravadas y el dinero así colectado por el gobierno es destinado al gasto público y a otras actividades de orden público. Esta aseveración está fundamentada en el artículo 31 de la Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos, en su fracción IV, que establece que es obligación de todos los mexicanos contribuir económicamente para los gastos públicos, así de la Federación como del Distrito Federal o del estado y municipio en que residan, de la manera proporcional y equitativa que dispongan las leyes (lo que se conoce como igualdad jurídica), lo cual en México, para desfortuna de los contribuyentes, es algo ilusorio.

Asimismo, el Código Fiscal de la Federación (CFF) señala en su artículo primero que las personas físicas y morales están obligadas a contribuir para los gastos públicos conforme a las leyes fiscales respectivas, y que sólo mediante ley podrá destinarse una contribución a un gasto público específico. Además, dicho código señala en su artículo segundo que las contribuciones se clasifican en:

Impuestos. Contribuciones establecidas en la ley que deben pagar las personas físicas o morales que se encuentran en la situación jurídica o de hecho prevista por la propia ley.

Aportaciones de seguridad social. Son las contribuciones establecidas en ley a cargo de personas que son sustituidas por el Estado en el cumplimiento de obligaciones fijadas por la ley en materia de seguridad social o a las personas que se benefician en forma especial por servicios de seguridad social proporcionados por el mismo Estado.

Contribuciones de mejora. Son las establecidas en la ley a cargo de personas físicas y morales que se benefician de manera directa por obras públicas.

Derechos. Son las contribuciones establecidas en la ley por el uso o aprovechamiento de los bienes de dominio público de la nación, así como por recibir servicios que presta el estado en sus funciones de derecho público.

El Estado, además de percibir ingresos por los conceptos señalados, lo hace también por medio de productos y aprovechamientos, los cuales son definidos por el artículo tercero del CFF de la siguiente manera:

Productos: Son las contraprestaciones por los servicios que preste el Estado en sus funciones de derecho privado, así como por el uso, aprovechamiento o enajenación de bienes del dominio privado.

Aprovechamientos: Ingresos que percibe el Estado por funciones de derecho público distintos de las contribuciones de los ingresos derivados de financiamientos y de los que obtengan los organismos descentralizados y las empresas de participación estatal.

Los recargos, las sanciones, los gastos de ejecución, indemnizaciones, etc., que apliquen en relación con contribuciones, productos y aprovechamientos, son accesorios de éstos y participan de su naturaleza.

La obligación principal es el pago de impuestos que pueden ser: Impuesto al Valor Agregado (IVA), Impuesto Sobre la Renta (ISR), Impuesto al activo (IMPAC), entre otros.

Las organizaciones deberán pagar sus impuestos acordes al tipo de entidad de que se trate, su actividad, sus ingresos, y otras características que se toman en cuenta

para determinar el tipo y la proporción de impuestos a pagar, así como aquellos de los que están exentas.

Existen a la vez, una serie de obligaciones secundarias como son:

- Presentar avisos de iniciación de actividades, de operaciones, declaraciones, llevar libros de registro de contabilidad, formular estados financieros, elaborar determinados documentos para el control de sus ingresos, etc
- Expedir comprobantes por las actividades que realicen y conservar copia de los mismos a disposición de la Secretaría de Hacienda y Crédito Público (SHCP).
- Tener a la disposición de las autoridades de la SHCP la documentación necesaria para verificar ingresos
- Permitir la práctica de visitas de inspección de los libros, documentos, instalaciones, etc., propiedad de la empresa.
- Etc.

Los impuestos y demás gravámenes o fuentes de ingresos que establece el Estado, tienen como finalidad proporcionarle los recursos necesarios para que pueda ejercer sus atribuciones, de tal manera que el fin de los impuestos no debe ser otro que el de solventar los gastos públicos, sin embargo, en México esto dista mucho de ser una realidad palpable ya que el gobierno administra mal estos recursos desviándolos muchas veces y destinándolos a actividades no prioritarias para el país. Además, no se cuenta actualmente con una política tributaria eficiente que permita llevar a cabo las labores de fiscalización adecuadamente.

A este respecto el Centro de Estudios Económicos del Sector Privado, A.C. señala que en México, existe diversidad de problemas en materia tributaria, por lo cual es indispensable realizar una reforma fiscal integral. Algunos de los principales problemas que se mencionan son, entre otros, los siguientes:⁶

- México cuenta con un sistema tributario ineficiente y que depende estructuralmente de los ingresos petroleros.
- Las leyes tributarias cambian constantemente, no son bien administradas y no se cumplen cabalmente, por ello los cambios son poco satisfactorios. Es imperativo que los cambios legales se traduzcan en modificaciones efectivas a la estructura tributaria del país
- Se tiene gran número de impuestos, no obstante, la recaudación se concentra en sólo unos cuantos de esos tributos, esto significa que existe un mayor número de éstos que los necesarios, siendo que en un buen sistema impositivo una gran proporción de los ingresos tributarios totales debe provenir

⁶ Colegio de Contadores Públicos de México. A.C. Publicación Veritas, México, Año XI.II, Núm. 1531. Marzo 1999. Acerca de los principales criterios para la evaluación del sistema fiscal mexicano, Págs. 22-24

de pocos impuestos y tasas impositivas reducidas y uniformes. Esta situación dificulta la conducción de una adecuada política tributaria ya que se requiere realizar estimaciones sobre muchos impuestos y diversos rangos impositivos.

- Existe una proliferación de impuestos menores (tales como el impuesto sobre automóviles nuevos, impuesto al activo, impuesto especial sobre producción y servicios, impuesto a la tenencia sobre el uso de vehículos, entre otros) cuya recaudación es pequeña en términos relativos, y entre mayor es este índice, menor resulta la eficiencia recaudatoria. Esto dificulta el análisis y la administración de impuestos (a veces calificados de engorrosos). Además, con este tipo de impuestos engorrosos resulta muy costoso a los contribuyentes cumplir con tantos procedimientos y cargas. Asimismo, para hacer efectivo el cumplimiento de toda esta gama de impuestos, las autoridades hacendarias deben incurrir en altos costos administrativos que representan un alto porcentaje del ingreso tributario que recauda el gobierno. Un buen sistema tributario mantiene pocos o nulos impuestos de esta índole, ello permite ahorrar muchos recursos que se desperdician en la administración de estos impuestos pequeños e improductivos.
- La base impositiva en México se encuentra muy erosionada o disminuida, ya sea por diversas acciones legales (exenciones, deducciones, tasas cero) o por acciones ilegales (evasión, elusión, contrabando). Debido a esta erosión, en su afán por incrementar la recaudación y esconder algún grado de ineficiencia en las tareas de fiscalización, las autoridades mejor deciden aplicar altas tasas impositivas a la base gravable resultante, e introducen impuestos adicionales. Es obvio que mientras menor sea la base, la tasa impositiva tiene que ser más alta para generar los mismos ingresos. Asimismo, cuando más alta es la tasa impositiva, mayor es el incentivo para evadir impuestos, preferir el ocio o emigrar a otros países, y esto se convierte en un círculo vicioso que afecta considerablemente el desempeño de la nación.
- Existe un alto índice de rezago en la recaudación, es decir, mucho retraso en los pagos de impuestos, más allá del tiempo en el cual debe cumplirse con la obligación fiscal. Estos retrasos provienen de las disposiciones administrativas que permiten al contribuyente pagar sus impuestos mucho después de que se ha incurrido en la obligación tributaria. Este tipo de rezagos conduce a la ineficiencia del sistema impositivo, independientemente de qué tan bien diseñada esté la estructura impositiva.
- El índice de cumplimiento obligatorio en materia tributaria es bastante bajo en México, entre otras causas porque no se considera importante obligar a los integrantes de la economía informal al cumplimiento del pago de impuestos. La mejor política en este sentido sería introducir una estructura de penalizaciones razonable, con una mejor administración a través del mejoramiento de los procedimientos de evaluación y recaudación, ya que la política tributaria va de la mano con una eficiente administración impositiva si se desea alcanzar un mejor sistema tributario.
- México es un país que se caracteriza por un alto costo en la recaudación de ingresos tributarios, ya que por cada peso recaudado la SHCP incurre en un

costo administrativo de 37 centavos, lo cual implica que en el país, la recaudación tributaria es muy costosa e ineficiente. En la medida en que un país es más desarrollado su costo de recaudación es más bajo.

Todo lo anterior origina un clima de inseguridad jurídica resultante del marco legal de las disposiciones fiscales, crea un ambiente poco propicio para la inversión, el crecimiento sano de los negocios y en general para la economía nacional.

Ante este panorama, se puede ver que cumplir con todas las leyes y reglamentos complejos se convierte en un grave problema para las organizaciones en virtud de que absorbe mucho tiempo, dinero y esfuerzos que bien podrían invertir en eficientar su propio campo de acción, es decir, aquellas actividades para las cuales fueron creadas. Además, los constantes y frecuentes cambios a las disposiciones fiscales traen como consecuencia la imposibilidad de planear las operaciones y estrategias a largo plazo.

Es por ello necesario promover una simplificación de las disposiciones fiscales para facilitar el cumplimiento de las obligaciones que establecen las leyes y sus reglamentos, ya que es evidente que las organizaciones se enfrentan ante graves problemas y dificultades para acatar la complicada legislación fiscal en vigor.

D. Información del mercado

Las organizaciones, al estar afiliadas a una cámara empresarial, reciben múltiples beneficios, que les permiten realizar sus operaciones con eficiencia y con la garantía de que están respaldadas por un organismo encargado de velar por sus intereses y bienestar. Asimismo, ser miembro de una cámara facilita tener al alcance información relevante y oportuna, en virtud de que una de las funciones de dichas cámaras es precisamente, allegarse de información completa, veraz y oportuna sobre su ramo o actividad, y ponerla a disposición de sus miembros, a fin de que éstos conozcan el medio en que se desenvuelven sus negocios, las estadísticas en torno a su actividad, el mercado, la competencia, las opiniones de los clientes y de la sociedad en su conjunto, las dificultades y oportunidades que pudieran presentarse en un momento dado, entre otras cosas. Toda esta información es sumamente útil para las empresas ya que les permite tener un conocimiento suficiente y ajustado a su entorno y con base en ello, planear sus operaciones de manera adecuada y acorde a la realidad en que se desenvuelven.

Según el artículo 4 de la Ley de Cámaras Empresariales y sus Confederaciones, éstas son definidas como instituciones de interés público, autónomas, con personalidad jurídica y patrimonio propios, constituidas conforme a lo dispuesto en

esta Ley. La actividad de las cámaras será la propia de su objeto; no tendrán fines de lucro y se abstendrán de realizar actividades religiosas y partidistas.

De acuerdo al artículo 5 de la citada ley, las instituciones constituidas y organizadas de acuerdo con ésta deberán usar en sus denominaciones los términos "cámara" o "confederación" seguidos por los vocablos que, conforme a lo establecido en la misma, permitan identificar su circunscripción, actividad o giro según corresponda.

De acuerdo a lo dispuesto en el artículo 6 de la ley mencionada, la Secretaría de Comercio y Fomento Industrial (SECOFI) tendrá, entre otras, las siguientes atribuciones y facultades:

- Autorizar la constitución de cámaras y confederaciones, cuando se cumpla con lo establecido en esta ley.
- Registrar las delegaciones o representaciones de las cámaras.
- Determinar aquellas actividades económicas, incluyendo servicios, que quedarán comprendidas dentro de la lista de actividades comerciales o industriales respectivas.
- Coadyuvar al fortalecimiento de las cámaras empresariales y sus confederaciones.
- Convocar, con cargo al presupuesto de la cámara o confederación, a la asamblea general respectiva, cuando así se requiera en términos de la presente ley.
- Determinar el monto máximo de las tarifas que las cámaras podrán cobrar por concepto de alta y actualización en el Sistema de Información Empresarial Mexicano (SIEM), escuchando la opinión de las cámaras y confederaciones.
- Establecer mecanismos que permitan a las empresas cuya información conste en el SIEM, acceder a programas orientados al desarrollo del comercio y de la industria.
- Vigilar y verificar la observancia de esta ley y sus disposiciones reglamentarias, así como sancionar los casos de incumplimiento.
- Etc.

Atendiendo al giro o ramo de cada negocio particular, éste deberá inscribirse en la cámara de la industria correspondiente a la actividad de que se trate. Aunque, cabe señalar que los empresarios industriales no están obligados a inscribirse en cámaras, ya que de acuerdo con el artículo 17 de la citada ley, la afiliación a éstas será un acto voluntario de las empresas. Asimismo, dicho artículo señala que en caso de llegar a ser miembros de una cámara, los afiliados tendrán una serie de derechos y obligaciones, por mencionar algunos:

- Participar en las sesiones de la asamblea general, por sí o a través de su representante.

- Votar por sí o través de su representante y poder ser electos miembros del consejo directivo, así como para desempeñar otros cargos directivos y de representación.
- Recibir los servicios señalados en los estatutos.
- Someter a consideración de los órganos de su cámara los actos u omisiones contrarios a los estatutos respectivos.
- Contribuir al sostenimiento de su cámara mediante el pago correspondiente de las cuotas o aportaciones periódicas.
- Etc.

Las cámaras, de acuerdo al artículo 10 de la ley respectiva, tienen por objeto:

- Fomentar el desarrollo de la industria nacional.
- Representar los intereses generales de la industria correspondiente a su jurisdicción.
- Ser órgano de consulta y colaboración del estado para el diseño y ejecución de políticas, programas e instrumentos que faciliten la expansión de la actividad económica.
- Promover las actividades de sus empresas afiliadas en el ámbito de su circunscripción y giro.
- Defender los intereses particulares de las empresas afiliadas, a solicitud expresa de éstas, en los términos que establezcan los estatutos.
- Operar, con la supervisión de la SECOFI el SIEM, en los términos establecidos por esta ley y su reglamento.
- Actuar como árbitros, peritos o síndicos, en términos de la legislación aplicable, respecto de actos relacionados con las actividades comerciales o industriales.
- Prestar los servicios que determinen sus estatutos, así como los servicios públicos destinados a satisfacer necesidades de interés general relacionados con el comercio y la industria, que les sean autorizados o concesionados por las dependencias de la administración pública.
- Llevar a cabo las demás actividades que se deriven de su naturaleza, de sus estatutos y las que les señalen otros ordenamientos legales.

Entre los principales servicios que prestan las Cámaras empresariales a sus miembros, se encuentran los siguientes:

- Tramitar ante las autoridades correspondientes permisos para la importación y exportación de productos.
- Proporcionar información sobre trámites.
- Proporcionar información general sobre comercio, precios, cotizaciones, tipo de cambio, etc.

- Informar sobre productores, distribuidores, vendedores, ofertas y demandas de productos y servicios, a quienes soliciten estos datos ya sea desde el territorio nacional o del extranjero.
- Proporcionar servicios de cobranzas en nombre de los socios, trámites ante oficinas de gobierno para licencias, registros, etc., y en algunos casos, pago de algunos impuestos en nombre de los asociados.
- Asesorar sobre impuestos y leyes en general que afecten al comercio e industria.
- Proporcionar información confidencial sobre la solvencia económica de algunas empresas, cuando se trata de operaciones de crédito.
- Etc.

Pertenecer a una cámara empresarial deberá otorgar a las entidades innumerables beneficios, no obstante, en México, hace falta mucha difusión y labor de convencimiento al respecto, que impulse a las empresas de todo el país a congregarse en este tipo de instituciones a fin de unir esfuerzos y tener un desarrollo sostenido que redunde en un beneficio manifiesto para el país en su conjunto. Las cámaras deberán tener un papel protagónico y actuar independientemente al poder ejecutivo ayudando a lograr los objetivos de sus representados.

4. Concepto de la auditoría interna moderna

La auditoría interna se definía por el Instituto de Auditores Internos (The Institute of Internal Auditors, IIA), como una función independiente de evaluación establecida dentro de la organización, para examinar y evaluar sus actividades como un servicio a la propia organización; su objetivo consiste básicamente en apoyar a los miembros de la organización en el desempeño de sus responsabilidades, motivo por el cual les proporciona una serie de análisis, evaluaciones, recomendaciones, asesoría e información concerniente a las actividades revisadas. El objetivo de la auditoría interna incluye además, la promoción de un efectivo ambiente de control a un costo razonable.

La definición anterior cambia a partir de julio de 1999, ya que como parte de las investigaciones realizadas en la preparación del Marco de Competencia para la Auditoría Interna, se hicieron varios planteamientos referidos tanto al tipo de servicio proporcionado por la auditoría, como al tipo de trabajo ejecutado, a fin de establecer una definición funcional de lo que se espera sea la auditoría interna en el futuro, tanto desde el punto de vista de sus practicantes y sus usuarios, como de los diferentes contextos en que se aplica, proponiéndose la siguiente definición funcional, expresada por el Presidente del Instituto Mexicano de Auditores Internos.

La auditoría interna es una actividad independiente y objetiva de aseguramiento y consulta, concebida para agregar valor y mejorar las operaciones de una organización. Ayuda a una organización a cumplir sus objetivos aportando un enfoque sistemático y disciplinado para evaluar y mejorar la efectividad de los procesos de gestión de riesgos, control y dirección.

La auditoría interna es considerada actualmente como asesoría de la alta administración, razón por la cual está destacando cada vez más en este entorno dinámico, adquiriendo mayor prestigio y relevancia en el mundo de los negocios, proporcionando un enorme valor y apoyo a los altos directivos y consejos de administración para alcanzar los objetivos organizacionales. Por tal motivo, los auditores internos tienen la responsabilidad de proporcionar información a estos funcionarios acerca de la adecuación y efectividad del sistema de control interno de la organización y de la calidad de la gestión; dicha información puede diferir en cuanto forma y detalle, dependiendo de las necesidades y solicitudes que cada uno de ellos tenga.

El IIA se refiere al departamento de auditoría interna como parte integrante de la organización que funciona de acuerdo con las políticas precisadas por la alta administración y el consejo de administración. Señala además que el establecimiento del objetivo, autoridad y responsabilidad del departamento de auditoría interna deben quedar perfectamente asentados en un documento conocido como carta de constitución del departamento de auditoría interna, el cual deberá ser aprobado por el consejo de administración y ser coherente con las normas para la práctica profesional de la auditoría interna; asimismo, este documento deberá establecer claramente los propósitos y funciones de dicho departamento, especificar que el trabajo se deberá desarrollar sin limitaciones de alcance y aclarar que los auditores no tendrán autoridad ni responsabilidad sobre las actividades que auditen, entre otras afirmaciones.

El nivel o estatus del departamento de auditoría interna dentro de la organización deberá ser jerárquicamente tal, que le permita un adecuado cumplimiento de las responsabilidades de auditoría; esto implica desde luego, proporcionar a los auditores internos una posición sólida desde la cual puedan realizar su trabajo libre de interferencias y proveer asesoría valiosa a los altos directivos, encaminada a lograr los objetivos organizacionales de manera óptima. Esto significa que los auditores internos deben ser independientes de las actividades que auditan, ello les permitirá desarrollar su trabajo libre y objetivamente. Sin independencia, los objetivos de auditoría interna no podrán ser alcanzados.

El alcance de la auditoría interna incluye el examen y evaluación de la adecuación y efectividad del sistema de control interno de la organización, así como de la calidad en el desempeño y cumplimiento de las responsabilidades asignadas. A este respecto, los auditores internos deben:

- Revisar la confiabilidad e integridad de la información financiera y operativa así como los medios utilizados para identificar, medir, clasificar y reportar dicha información.
- Revisar los sistemas establecidos para asegurar el cumplimiento con políticas, planes, procedimientos, leyes, reglamentos y contratos que puedan tener un impacto significativo en las operaciones e informes de la organización.
- Revisar si los medios para salvaguardar los activos son apropiados, y verificar la existencia de dichos activos.
- Evaluar la economía y eficiencia con que los recursos son utilizados.
- Revisar las operaciones y programas para determinar si los resultados son coherentes con los objetivos y metas previamente establecidos, es decir, ver si efectivamente éstos se están llevando a cabo de acuerdo con lo planeado.

En torno al control interno, que es fundamental para el desarrollo de la auditoría no sólo interna sino externa, cabe señalar que, existen innumerables conceptos al respecto, situación que motivó al Comité de la Comisión Treadway y al documento resultante del comité que lo patrocinó (Committee of Sponsoring Organizations of the Treadway Commission, COSO) a crear una definición estándar, así como una serie de lineamientos a seguir para llevar a cabo su estudio y evaluación.

Dicho organismo emitió en septiembre de 1992 un reporte titulado Control interno una guía integral, el cual es precisamente, como su nombre lo indica, una guía que pretende unificar criterios y servir como punto de referencia para el estudio y evaluación de los sistemas de control dentro de las organizaciones.

El reporte del COSO es trascendental para la auditoría ya que:

- Plantea una definición estándar de control interno formulada por consenso entre las partes involucradas en trabajos de auditoría, que comprenden la alta administración, los auditores internos, los auditores externos y otros.
- Define al control interno de manera integral en lugar de restringirlo exclusivamente a aspectos contables y financieros.
- Sugiere una guía de acción para evaluar la efectividad del sistema de control interno de las entidades.
- Obliga a los altos directivos de las organizaciones a poner especial atención en aspectos de control y en la importancia de los controles para proveer estrategias que permitan asegurar el cumplimiento eficiente de los objetivos organizacionales.

El control interno es definido por este organismo como un proceso implementado por el consejo de administración, la alta administración y otros miembros de la organización, tendiente a proveer una razonable seguridad en lo concerniente al logro de los objetivos de la organización en los siguientes aspectos:

- Eficacia y eficiencia de operación
- Confiabilidad de la información financiera y
- Cumplimiento de las leyes y reglamentos aplicables

Estos aspectos son estándares que permiten medir el grado de adecuación del sistema de control interno dentro de una organización, ya que si bien el sistema de control interno es un proceso, su efectividad es un estado o condición que puede y debe ser medido en un momento determinado.

La definición de control encierra aspectos fundamentales que es importante no perder de vista:

- El control interno es un proceso, un medio para alcanzar un fin, no un fin en sí mismo.
- El control interno es efectuado por gente, no es simplemente un manual de políticas o formas, sino un proceso en el que interviene personal de todos los niveles de la organización.
- El control interno provee a la alta administración de una razonable seguridad (no de una absoluta certeza) de que los objetivos organizacionales serán alcanzados con eficacia, eficiencia y economía.
- El control interno es un medio para el logro de los objetivos particulares de las distintas áreas de la organización, sin embargo, éste se aboca a los objetivos organizacionales en su conjunto.

Asimismo, de acuerdo a lo señalado por el COSO, el sistema de control interno de una organización consta de cinco componentes básicos interrelacionados entre sí, que son los siguientes:

- Ambiente de control. Es un factor clave para la organización en todos sus niveles; incluye la integridad y competencia de los empleados, el estilo de administración, la filosofía de los directivos, el estilo de operación, los valores éticos de todos los miembros de la organización, los métodos para la asignación de autoridad y responsabilidad, los lineamientos establecidos por el consejo de administración para lograr el cumplimiento de las políticas y por ende de los objetivos organizacionales.
- Evaluación de riesgos. Consiste en identificar y analizar los riesgos y la manera en que éstos repercuten en el alcance de los objetivos organizacionales; asimismo implica la determinación de cómo pueden ser manejados y cómo se asocian dichos riesgos con los cambios.
- Actividades de control. Son acciones específicas, políticas y procedimientos de aprobación, autorizaciones, verificaciones, revisión de operaciones, resguardo de los activos, segregación de tareas o actividades, en fin, todos ellos implementados para asegurar el logro de los objetivos de la organización.
- Información y comunicación. Implica identificar y comunicar oportunamente la información necesaria que permita a los empleados y directivos desempeñar sus funciones adecuadamente dentro de la organización. Asimismo, plantea la necesidad de mantener una línea de comunicación con clientes, proveedores, organismos gubernamentales, etc.
- Seguimiento. Plantea la necesidad de dar seguimiento a los sistemas de control para determinar la calidad con que están operando, para evaluar su efectividad.

Por otra parte, el COSO considera al control interno como un medio esencial para que la alta administración pueda asegurar el cumplimiento de los objetivos organizacionales (economía, efectividad y eficiencia de operación, apego a leyes y reglamentos aplicables, emisión de reportes financieros adecuados, etc.); esta concepción ha permitido ampliar el enfoque de la auditoría interna como una actividad que ayuda al cumplimiento de las metas organizacionales y no simplemente al cumplimiento en la emisión y revisión de informes contables o financieros.

Para que un sistema de control cumpla efectivamente con su cometido, es fundamental, ante todo, que la alta administración esté convencida de que los costos de los controles son inferiores que los beneficios que éstos proveen a sus negocios (ayudando a disminuir riesgos). Esto se dice fácil, no obstante, en la práctica resulta difícil de aplicar y medir, ya que para ello es importante entender antes que nada el concepto de riesgo.

En términos del reporte del COSO, el riesgo dentro de una organización se define como la posibilidad de que sus operaciones no sean llevadas a cabo con eficiencia y efectividad, que no se cumplan con los requisitos y reglamentos establecidos, que la información financiera reportada no sea adecuada y que no se cumplan los objetivos organizacionales.

En este sentido se hace indispensable que las organizaciones busquen en todo momento, contar con los controles adecuados que les permitan reducir los riesgos en la mayor medida posible para evitar problemas y alcanzar la eficiencia organizacional en todos aspectos, y la mejor herramienta para lograrlo es la auditoría interna como función asesora de la alta administración.

Es importante destacar que en todo el mundo la auditoría interna es desarrollada en diferentes ambientes dentro de organizaciones muy distintas en cuanto a propósitos, medidas y estructura. Además, las leyes y costumbres varían de un país a otro. Estas diferencias pueden afectar la práctica de la auditoría interna en cada ambiente. Por consiguiente, se cuenta con una serie de normas de auditoría interna que regulan la actuación de los auditores internos en el cumplimiento de sus responsabilidades asignadas. Por tal motivo, la observancia de dichas normas es esencial para los auditores internos.

La naturaleza y enfoque de un departamento de auditoría interna difiere de una organización a otra, motivo por el cual homogeneizar las funciones de auditoría interna no es lo más conveniente. Los auditores internos al respecto, deben alinearse a sí mismos con las necesidades y objetivos específicos de las entidades a las que

prestan sus servicios, sin dejar de observar, desde luego, las normas que regulan a esta profesión.

Tales normas tienen como propósito dar un panorama general de las diferentes responsabilidades del departamento de auditoría interna, del director de auditoría interna y del equipo de auditoría.

Dichas normas se clasifican en cinco grupos y comprenden lo siguiente:

Norma 100. La independencia del departamento de auditoría interna respecto de las actividades auditadas y la objetividad de los auditores internos.

Norma 200. La competencia de los auditores internos y el carácter profesional que deben mostrar en el ejercicio de su función.

Norma 300. El alcance del trabajo de auditoría interna.

Norma 400. El desarrollo de las responsabilidades asignadas al departamento de auditoría interna.

Norma 500. La administración del departamento de auditoría interna.

La auditoría interna es un componente clave de la estructura administrativa corporativa, debido a que es una función que provee servicios de apoyo y asesoría con valor agregado al consejo de administración, a la alta administración, a los altos funcionarios y a todos a los que se confiere la responsabilidad de velar por los intereses de la organización, lo cual les permite actuar con eficiencia y efectividad en el cumplimiento de las políticas para alcanzar los objetivos organizacionales.

Por esto es importante que las organizaciones cuenten con un departamento de auditoría interna que lleve a cabo estas funciones.

5. Situación actual de la auditoría interna en México

La auditoría interna es una profesión sólida y organizada que actúa bajo normas uniformes que garantizan su calidad y consolidan la confianza en ella depositada.

Existen hoy en día diversas organizaciones que agrupan a los profesionales de la auditoría interna; dichos organismos son los que dictan las normas y lineamientos de aceptación general para el ejercicio de esta profesión, tendientes a que los auditores internos sean individuos profesionales en la más amplia extensión de la palabra, es decir, que presten servicios de la más alta calidad dando así mayor valor a las organizaciones en las cuales actúan.

En México la auditoría interna moderna es aún incipiente en comparación con países del primer mundo, en virtud de que no se ha sabido apreciar la generosidad de esta profesión y los innumerables beneficios que otorga a las organizaciones, no se le ha

dado aún el impulso suficiente, aunque hay que reconocer que existen ya organismos que se están aplicando en esta importante tarea.

En México la auditoría interna es impulsada por el Instituto Mexicano de Auditores Internos (IMAI), organismo creado en 1984, que agrupa a los profesionales que ejercen la auditoría interna en toda la República Mexicana.

El IMAI es una organización que tiene como objetivo principal la superación profesional de todos sus miembros y el mejoramiento de la práctica de la auditoría interna en México.

Cabe destacar que el IMAI, por ser un organismo reciente (establecido hace 15 años) en comparación con otros, como el IIA el cual fue creado hace más de 50 años y posee una amplia experiencia que lo respalda a nivel mundial, es aún incipiente y carece de la fuerza necesaria para dar cumplimiento a sus objetivos e impulsar efectivamente la auditoría interna en el país y más aún a nivel internacional.

Es conveniente hacer una comparación entre el IMAI y el IIA que permita mostrar la situación actual de la auditoría interna en México, el vasto camino que aún falta por recorrer y la diversidad de acciones que aún falta por emprender en torno a ella.

El IIA es un organismo de Estados Unidos, no gubernamental, establecido en 1941, que cuenta actualmente con más de 70,000 miembros especialistas en auditoría interna, administración y control interno, de más de 100 países alrededor del mundo. Este instituto es líder mundial en educación de vanguardia, investigación y avances tecnológicos aplicados a la profesión de auditoría interna, certificación, establecimiento de normatividad y estándares profesionales, etc., asimismo, es el principal encargado de vigilar e impulsar esta profesión a nivel mundial.

El IIA es una organización internacional dinámica que conoce y hace frente a las necesidades de los auditores internos y a los retos que les impone el mundo dinámico y complejo de hoy en día. Se dice inclusive que la historia de la auditoría interna se ha desarrollado a la par de este instituto y su lema que es "Progresar estableciendo vínculos". De dicho lema se desprende una de las fortalezas del IIA que es precisamente su compromiso de compartir y su preocupación por establecer lazos con sus clientes, afiliados y colegas profesionales de todas partes del mundo.

El IIA plantea que la función de los auditores internos y sus actividades deben basarse ampliamente en la misión de las organizaciones a las cuales prestan sus servicios, ya que de esa manera pueden desempeñar su gestión como agentes de la alta administración, comprometidos con la excelencia, con un enfoque tanto sistemático como sensato en la administración del riesgo.

Este instituto creado por auditores de Estados Unidos es hoy en día la única asociación profesional internacional, dedicada exclusivamente a la promoción y desarrollo del auditor interno y de la profesión de auditoría interna; es por ello que tiene presencia a nivel mundial, respaldada por sus miembros alrededor del mundo, ya que de un total conformado por 70,000, el 44% pertenecen a otros países y el 56% restante a Estados Unidos.

El IIA a nivel mundial se relaciona con diversos institutos nacionales de muchos países, los cuales a su vez, son afiliados de este organismo. Uno de dichos institutos nacionales es precisamente el IMAI, actual miembro del IIA.

El IIA a su vez es miembro y colaborador en el desarrollo de proyectos con el Instituto Americano de Contadores Públicos Certificados, la Asociación de Contadores, la Asociación de Contadores Gubernamentales, el Instituto de Ejecutivos en Finanzas, el Foro Internacional de Auditores Intergubernamentales, el Instituto Canadiense de Contadores Asociados, entre otros, todos ellos organismos norteamericanos. Es miembro además, del Comité de las Organizaciones Patrocinadoras de la Comisión Treadway y contribuye con aportaciones al documento titulado *control interno una guía integral*, el cual, como su nombre lo indica, provee una amplia guía en lo referente a controles internos y su estructura.

El IIA, por su reconocido prestigio, es un instrumento de ayuda para sus miembros en el cumplimiento de los criterios generalmente aceptados por la profesión a través de:

- El establecimiento de normatividad para la profesión de auditoría interna (publicada en 1978).
- La adopción de un código de ética profesional.
- La aprobación de la declaración de responsabilidades de auditoría interna.
- El establecimiento de un programa de educación continua.
- El desarrollo de un cuerpo común de conocimientos.
- El establecimiento de un programa para obtener la certificación como auditor interno.
- Etc.

Actualmente el IIA es un organismo muy activo que se preocupa día a día por difundir, promover, apoyar, fomentar, mejorar, desarrollar, innovar, en fin, por fortalecer cada vez más la profesión de la auditoría interna a nivel mundial. Es por ello que a través de su fundación de investigación, desarrolla proyectos de investigación internacionales para conocer el estado que guarda la práctica de la

auditoría interna alrededor del mundo; asimismo, realiza campañas, haciendo uso de la tecnología de punta, para vender en la esfera empresarial el valor de la auditoría interna, para engrandecer la percepción de esta profesión ante los ojos de los altos directivos, consejos de administración y comités de auditoría y, para fomentar en todas las entidades el aprovechamiento de las múltiples capacidades de la función de auditoría interna como valiosa herramienta para eficientar el desempeño en todos aspectos. Además, el IIA publica muchos artículos sobre temas recientes y relevantes relacionados con la auditoría interna, realiza numerosas entrevistas, encuestas y encuentros con auditores internos para compartir experiencias e innovaciones, promueve el uso de la tecnología de vanguardia como elemento clave de la auditoría interna, realiza teleconferencias y reuniones virtuales, comparte gran cúmulo de información con sus miembros en todo el mundo a través de su creciente presencia en la red internet con más de 2000 páginas, establece foros cibernéticos, contacta con sus asociados a través de correo electrónico, integra alianzas y enlaces con otros organismos y asociaciones, elabora folletos y material diverso, todo esto y más para difundir temas recientes y muy importantes como son: prácticas profesionales de vanguardia, auto control y auto evaluación, certificación, comités de auditoría, evaluación del riesgo, la auditoría interna y el año 2000, etc., asimismo, realiza conferencias, cursos y seminarios para el desarrollo profesional, promueve el cumplimiento de las normas y estándares para la práctica de la auditoría interna (SIAS) así como la certificación a nivel mundial, entre otras cosas.

Estas son sólo algunas de las tareas a las que se consagra el IIA con miras a lograr el reto que se ha propuesto que es, hacer de la auditoría interna la profesión del siglo XXI.

En lo que respecta a México, y en contraste con la información anterior relativa al IIA, el IMAI principal organismo que agrupa a los profesionales que ejercen la auditoría interna en la República Mexicana, es un organismo que, como se mencionó anteriormente, tiene poco tiempo de haber sido creado y no es conocido por la generalidad de las personas en el ámbito profesional y académico. Actualmente este organismo cuenta aproximadamente con 800 socios y es miembro del IIA.

El IMAI al igual que su análogo en Estados Unidos (el IIA), se ha propuesto difundir y elevar las técnicas más avanzadas en auditoría interna y control y desarrollar personal altamente calificado en la profesión.

El IMAI desde su creación contempló la adopción de un cuerpo normativo que regulara las cualidades personales y del trabajo de sus miembros, que les permitiera delimitar los requisitos mínimos de calidad y ética profesional de su trabajo; para tal

efecto, el IMAI, como miembro del IIA, se abocó exclusivamente a traducir las normas y estándares establecidos años atrás por este último y a adoptarlas como normatividad aplicable para sí.

Como organismo profesional impulsor de la auditoría interna en el país, el IMAI se ha dado a la tarea de realizar una serie de actividades a favor de la profesión, tales como investigaciones, conferencias, encuentros, en fin, diversos eventos que, pese a múltiples esfuerzos, son aún poco difundidos, muy costosos y poco reconocidos, de ahí la escasa participación de los asociados y de la profesión contable en general.

Algunas actividades que lleva a cabo son:

- Actualización profesional
- Normatividad profesional.
- Publicaciones técnicas
- Relaciones con otras agrupaciones profesionales tanto nacionales como internacionales.
- Eventos sobre temas de actualidad con atractivos descuentos.
- Etc.

Es importante reconocer que el IMAI está sumamente interesado en enriquecer las experiencias de sus miembros, ampliar los recursos para su desarrollo profesional y propiciar un mejoramiento constante de la práctica profesional de la auditoría interna en el país que redunde en el fortalecimiento del prestigio de esta profesión y de quienes la practican; está trabajando arduamente para lograrlo, sin embargo aún tiene un largo camino por recorrer para poder consolidarse como organismo prestigiado, reconocido no sólo a nivel nacional sino internacional.

Es necesario destacar que al ser miembro del IMAI, se es automáticamente miembro del IIA.

El IMAI, como toda organización formal, cuenta con disposiciones que gobiernan y regulan su quehacer y conducta de sus miembros, tiene claramente establecidos su misión, objetivos, políticas y estatutos, cuenta con un código de ética, su órgano administrativo está debidamente organizado, cuenta con una serie de comisiones y subcomisiones para eficientar y agilizar sus actividades, dispone de un plan maestro institucional que contiene los principios y lineamientos que norman y rigen sus actividades, en fin, el IMAI es un organismo que tiene todos los elementos necesarios para llegar a ser el pilar de la auditoría interna moderna en México, pero para lograrlo debe mostrar tenacidad y compromiso en sus esfuerzos.

II. LA INDUSTRIA HOTELERA EN MÉXICO

1. El desarrollo de la industria turística

El turismo se define como: "El conjunto de actividades industriales y comerciales que producen, proveen y comercializan los bienes y servicios consumidos total o parcialmente por visitantes extranjeros o nacionales, y que tienen su origen en el desplazamiento de los mismos fuera de su lugar de residencia habitual" ⁷.

Esta concepción está directamente relacionada con los gobiernos, transportistas, hoteles y otros establecimientos de alojamiento, restaurantes e industrias de entretenimiento, y de manera indirecta con todas las empresas que proporcionan servicios conexos.

Durante los últimos decenios el turismo se ha convertido en una actividad prioritaria dentro del esquema económico y social de naciones industrializadas y en vías de desarrollo, debido a sus favorables efectos mediatos y a largo plazo como son ⁸:

- Compensar los desequilibrios existentes en la cuenta corriente de la balanza de pagos a través del incremento de la captación de divisas;
- Impulsar la generación de empleos directos e indirectos a bajo costo de inversión, comparativamente con el costo de crear empleos en otros sectores económicos;
- Redistribuir recursos de zonas con mayor nivel de ingresos a zonas menos favorecidas;
- Contribuir a la descentralización planificada de la actividad económica, social y administrativa del país y al desarrollo regional;
- Promover el fortalecimiento de actividades productivas complementarias y colaterales al turismo por la creciente demanda de insumos industriales, agropecuarios, pesqueros, etc.

En el creciente comercio internacional, inducido por un mayor intercambio de bienes y servicios entre las naciones, queda inserto el renglón del turismo, cuyo movimiento ascendente es evidente, ya que obedece entre otras razones a los incrementos en los niveles de vida de segmentos cada vez más amplios de la población mundial como producto del crecimiento económico, a la cada vez más rápida y estrecha comunicación entre los mercados y los destinos turísticos como consecuencia directa de la revolución tecnológica en las vías de comunicación y transporte, a la ampliación de los grupos humanos con derecho al descanso obligatorio remunerado, a la mayor

⁷ De la Torre, Francisco, *Administración Hotelera*, Ed. Trillas, México, 1986.

⁸ García Villa, Adolfo, *La planificación de centros turísticos en México*, Ed. Limusa, México, 1992.

esperanza de vida de los habitantes del mundo y a que la práctica de esta actividad se ha vuelto esencial, en virtud de sus efectos socioculturales y económicos en las sociedades y con respecto a sus relaciones mundiales. Adicionalmente, en su concepción social, el turismo es importante porque está asociado con el derecho al trabajo, promueve el descanso recreativo, difunde los grandes valores, refuerza la identidad nacional y fortalece y preserva las tradiciones⁹.

Esta época de creciente demanda turística mundial exige ampliar una oferta diversificada, eficiente y altamente competitiva, tendiente a satisfacer adecuadamente las necesidades recreativas de los grandes grupos humanos que demandan los servicios turísticos

Los múltiples y diversos beneficios que genera la actividad turística obligan a contemplar detenidamente la manera de intensificar racionalmente su funcionamiento; por otro lado, hay plena conciencia del enorme potencial turístico de México, susceptible de explotarse con mayor magnitud por sus manifiestos atractivos naturales, por su tradición histórica y cultural y por su ubicación geográfica. Ello ha determinado que en el proceso de planificación del desarrollo, el turismo sea una opción relevante para el logro de los objetivos nacionales de desarrollo económico, por lo que en las circunstancias actuales de crisis, adquiere una especial relevancia la planificación nacional, regional y sectorial para asegurar que los esfuerzos a corto y mediano plazo estén enfocados a alcanzar los objetivos generales de desarrollo¹⁰.

El turismo ha sido catalogado como un fenómeno social con amplias repercusiones económicas en todo el país. También se le considera como una importante actividad económica que vincula necesariamente a demandantes y oferentes, constituidos los primeros por conjuntos de población pertenecientes a estratos de distinta condición económica que de manera voluntaria, motivada o inducida, se desplazan hacia los destinos turísticos con inquietudes, intereses, propósitos y deseos diferentes, como son restablecer el equilibrio psicofisiológico a través del descanso, apreciar los sitios naturales, culturales e históricos, practicar actividades deportivas, entre otros.

Por lo que atañe a los oferentes turísticos, éstos están representados por un conjunto de negocios, empresas industriales, comerciales, de transportación, hoteles, restaurantes, agencias de viajes, arrendadoras de autos, transportistas, diversiones, centros nocturnos, tiendas de artículos diversos, información y orientación al turista, etc., que de manera directa o indirecta ponen sus productos y servicios a disposición de los turistas.

⁹ Ibid 8.

¹⁰ Ibid 8

La actividad turística está dividida en turismo nacional o doméstico y turismo internacional. Para nuestro país, el turismo nacional está representado por los residentes en México que viajan dentro del territorio nacional, y el turismo extranjero por aquellos visitantes que vienen al país procedentes de otras naciones, incluyendo mexicanos residentes en el exterior.

A. Potencial económico y turístico de México

Dentro del concierto mundial de las naciones, México ocupa una posición destacada en cuanto a superficie territorial y a recursos climáticos, naturales, culturales e históricos.

México es un país vasto, contrastante y variado, semblanza que se resume en dos facetas; una que denota desarrollo, riqueza, pujanza, contorno y periferia favorables; la otra vislumbrada a través de diferentes indicadores, conduce a catalogar al país como "pobre y atrasado" ¹¹.

La primera faceta se finca en lo siguiente: desde hace mucho tiempo se ha hablado y escrito acerca de la abundancia de los recursos nacionales. Se ha hecho referencia, entre otros aspectos positivos, a la dilatada superficie territorial con amplias salidas al mar tanto por el Océano Atlántico, como por el Océano Pacífico. La ventaja económica que representa el tener una frontera de 3,114.7 kilómetros con el mercado más importante del mundo, EUA, y una salida al gran mercado potencial constituido por Centro y Sudamérica. También se ha mencionado la gran riqueza de reservas minerales, petrolíferas, boscosas y pesqueras, la extensa cobertura de su sistema vial y 10 mil kilómetros de litoral. Y por otra parte, su riquísima historia ha dejado huellas imborrables en su espacio cultural, conformado por ruinas prehispánicas, iglesias, misiones y diversas construcciones de la época colonial; arquitectura, pintura y todo género de creación artística de la época independiente. A todo esto se suman las diferentes manifestaciones de la vida humana actual: el folklore, las tradiciones regionales y la gastronomía, todas ellas manifestaciones de la gran heterogeneidad de nuestro país, que se refleja en una variada planta turística erigida en distintos puntos del territorio, ya sea en ciudades del interior o en sitios de playa, tanto tradicionales como modernos (planificados) ¹².

La otra faceta surge cuando salen a relucir algunos datos como los siguientes: el 86% del territorio mexicano está compuesto por cerros, altiplanicies y cordilleras, aunque no de excepcional nivel; en efecto, ásperas e ininterrumpidas cadenas

¹¹ Ibid 8

¹² Ibid 8.

montañosas se elevan sobre gran parte del territorio mexicano, separando portentosos valles semejantes a grandes gargantas donde la tierra se humaniza.

Por otro lado, no se dispone de la marina mercante suficiente y adecuada para permitir una mayor comercialización con otros países. En cuanto al recurso agua, el 86% de nuestro territorio padece escasez y en la porción restante sobra y se pierde en el mar por falta de obras hidráulicas o de presas que posibiliten su utilización¹³.

En cuanto a otros aspectos es pertinente señalar que el nivel promedio de estudios es de cuarto año de primaria, que en cada uno de los sectores económicos, el mayor número de negocios es tradicional, rudimentario, atrasado; que son limitados los recursos financieros y que existe una deuda externa e interna que dificulta las posibilidades de maniobras necesarias para elevar la producción, la productividad y los niveles de bienestar¹⁴.

En relación con el recurso natural, éste se potencia económicamente con la dotación de infraestructura equipamiento urbano y turístico y con todas aquellas obras que de manera planificada se ejecuten.

B. Ubicación del turismo en el sistema económico

El sistema económico está constituido por un complejo de relaciones tanto directas como indirectas por las cuales se dispone de una gran variedad de bienes (mercancías y servicios) capaces de satisfacer una multiplicidad de deseos y necesidades materiales¹⁵.

Las unidades productoras combinan los factores de producción, recursos naturales, capital y trabajo y obtienen bienes y servicios destinados a satisfacer las necesidades humanas. Por su diversidad, tales unidades han sido clasificadas en tres grandes grupos¹⁶:

- a) El sector primario. Incluye todas aquellas actividades que se ejercen próximas a las bases de los recursos naturales como son la agricultura, ganadería, silvicultura, caza y pesca.
- b) El sector secundario. Abarca las actividades industriales o manufactureras mediante las cuales los bienes y servicios son transformados, éstas son: la construcción de maquinaria, alimentos y bebidas, fabricación de textiles, siderurgia, productos químicos, etc.
- c) El sector terciario. Abarca actividades cuyo producto no tiene expresión material pero satisface necesidades, como son: educación, turismo, transporte, servicios de agua, luz, salud, etc.

¹³ Ibid 8

¹⁴ Ibid 8

¹⁵ García Villa, Adolfo, Planificación y evaluación del turismo, Ed. Limusa, México 1991.

¹⁶ Ibid 15

En el sector terciario se agrupan actividades disímiles que obviamente se caracterizan por la relativa homogeneidad de los servicios que generan. Es precisamente en este grupo donde se encuentra la actividad turística, cuyo alcance socio - económico es trascendental.

El desarrollo turístico ha propiciado un desarrollo regional menos desigual, al lograr mediante las inversiones turísticas la incorporación de zonas con potencial turístico, que se caracterizaban por una situación económica y social estacionaria y de atraso y que se localizaban en puntos muy alejados de los principales centros urbanos, financieros, educativos y políticos del país, factores que a su vez determinaban la incomunicación y la pobreza. En este sentido, no cabe duda acerca del impacto que las inversiones han tenido en la estructura económica del país, en la distribución de los asentamientos humanos. Además, las inversiones en infraestructura, en hotelería, han dinamizado a sectores económicos colaterales o complementarios como la rama de alimentos y bebidas, agricultura, ganadería, pesca, etc., de tal manera que las inversiones logran que un centro turístico rebase las fronteras espaciales y temporales.

C. Reglamentación aplicable a la industria hotelera

Para comprender la reglamentación aplicable a la industria hotelera, es necesario conocer el derecho turístico ya que, la industria hotelera es parte integrante del sector turístico, y éste no es sino una compleja gama de servicios destinados a proveer de transportación, alojamiento, alimentación y en general, todo aquello que redunde en confort para el turista.

El fenómeno del turismo implica la presencia de una relación entre turistas y prestadores de servicios, una vinculación de conductas que como tales, caen dentro de la acción reguladora del derecho, el cual aporta la normatividad que garantiza a ambos sujetos la seguridad jurídica necesaria para la realización de sus fines, propugnando al mismo tiempo por el cumplimiento de sus respectivas obligaciones.

El derecho turístico es definido como un conjunto o cuerpo de normas jurídicas que con motivo del turismo, regula los actos y relaciones que se dan entre el turista, los prestadores de servicios turísticos y el estado. Éste tiene por objeto lograr que dichas relaciones entre los sujetos involucrados en el turismo sean más justas.

El derecho turístico está en estrecha relación con las ramas del derecho general, tanto públicas (donde entran el derecho constitucional, administrativo, internacional público, laboral, etc.) como privadas (donde se ubican el derecho civil y mercantil, entre otros).

La relación entre el derecho turístico y derecho constitucional es muy estrecha, ya que éste último proporciona al primero los lineamientos generales de los derechos constitucionales del turista y de los prestadores de servicios turísticos, así como las atribuciones que tienen los tres poderes públicos para legislar, administrar y establecer las bases de las facultades jurisdiccionales para lograr la consagración de las garantías constitucionales y las funciones, organización y estructura de los organismos públicos relacionados con el turismo.

Por su parte, la relación entre el derecho turístico y el derecho administrativo es más destacada, en virtud de que este último ordenamiento organiza especialmente la intervención directa del estado en materia de turismo, como un gran servicio público, ya que es el estado y su organización administrativa el principal interesado en el fomento, control y desarrollo del fenómeno turístico.

Por otro lado, la relación entre el derecho turístico y el derecho privado y sus ramas como son el derecho civil y mercantil, se da básicamente ya que estas disciplinas ordenan particularmente los actos de los sujetos activos y pasivos del turismo en sus relaciones que, como individuos o particulares, realizan recíprocamente, por ejemplo, la celebración de un contrato de hospedaje entre el sujeto activo, turista y la representación del hotel.

El derecho turístico se relaciona con el derecho laboral, en cuanto a que este último, regulador de las relaciones obrero – patronales, repercute en las actividades turísticas, sobre todo, entre los prestadores de servicios turísticos que tienen bajo su dependencia a trabajadores dedicados a estas actividades, tales como hoteles, agencias de viaje, etc.

La ley suprema en materia de turismo en México es la Ley Federal de Turismo (LFT), misma que, en su artículo 1º, declara:

“La presente ley es de observancia general en toda la República y tiene por objeto el fomento y la protección del turismo”.

La citada ley aplica a todos y cada uno de los prestadores de servicios turísticos (entre los que se encuentran, desde luego, los hoteles, objeto del presente estudio), los cuales son definidos por la misma en su artículo 3º, como sigue:

“Se considera prestador de servicios turísticos a la persona física o moral que proporcione o contrate la prestación de servicios turísticos”.

Servicio turístico se define como, toda actividad realizada por una persona física o moral, pública o privada, tendiente a satisfacer necesidades específicas directamente planteadas por el desplazamiento turístico.¹⁷

La misma ley, enuncia en su artículo 4º, aquellos servicios que se consideran como turísticos, que son los siguientes:

- Hoteles, moteles, albergues, habitaciones con sistema de tiempo compartido y demás establecimientos de hospedaje, así como campamentos y paradores de casas rodantes.
- Agencias, subagencias y operadores de viaje y operadoras de turismo.
- Arrendadoras de automóviles, embarcaciones y otros bienes muebles y equipo destinado al turismo.
- Transportes terrestres, marítimos, fluvial, lacustre y aéreo para el servicio exclusivo de turistas.
- Guías de turistas, guías choferes y guías especializados.
- Restaurantes, cafeterías, bares, centros nocturnos y similares, salvo aquellos cuya actividad no esté directamente vinculada con el turismo.
- Los demás que la SECTUR considere preponderantemente turísticos.

Todos los prestadores de servicios turísticos tienen derechos y obligaciones derivados de su condición como tales; motivo por el cual, de acuerdo al artículo 4º de la LFT, se sujetarán a lo establecido por esta ley, sus reglamentos y demás disposiciones expedidas por la secretaría en materia de turismo, la SECTUR.

Los artículos 58 y 59 de la LFT señalan que para poder operar, los prestadores de servicios turísticos deberán inscribirse en el Registro Nacional de Turismo (RNT) y contar con la cédula turística respectiva, en los términos establecidos por dicha ley.

Las personas físicas o morales que presten servicios de hospedaje específicamente, deberán solicitar ante la SECTUR su inscripción en el RNT, y para dar cumplimiento a esta exigencia, aparte de llenar la solicitud que les proporcione este organismo, deberán satisfacer, de acuerdo al Art. 8 del Reglamento de Establecimientos de Hospedaje, Campamentos y Paradores de Casas Rodantes (REHOSCAMP), los siguientes requisitos:

- Contar con un contrato de arrendamiento o tener el derecho de uso del local donde se ubique el establecimiento o, en su caso, ser propietarios o poseedores legales de los inmuebles.
- Estar inscritos en el Registro Federal de Contribuyentes.

¹⁷ Ramírez Blanco, Manuel, Teoría general del turismo, Editorial Diana, México, 1986.

La LFT y la legislación turística no restringen los tipos de sociedad en que deben constituirse los prestadores de servicios turísticos, de lo anterior se desprende que éstos pueden adoptar cualquiera de las formas que regula la Ley General de Sociedades Mercantiles (LGSM), misma que en su artículo 1º señala las siguientes: sociedad en nombre colectivo, sociedad en comandita simple, sociedad de responsabilidad limitada, sociedad anónima, sociedad en comandita por acciones y sociedad cooperativa.

Si los prestadores de servicios turísticos deciden constituirse como sociedad mercantil, deberán cumplir con todos los requisitos que señala la LGSM en su artículo 6 al respecto.

Asimismo, deberán tramitar otra serie de registros, autorizaciones, licencias, etc., entre otros:

- Registro ante el Instituto Mexicano del Seguro Social.
- Registro ante el Instituto del Fondo Nacional de la Vivienda para los Trabajadores.
- Autorización sanitaria.
- Registro ante la Cámara de Comercio e Industria, licencias estatales o locales de funcionamiento.

Todo dependerá del giro turístico del establecimiento, para recabar los permisos, registros y autorizaciones correspondientes.

La SECTUR examinará los requisitos formales exigidos por la legislación turística y constatará que se hayan cumplido por parte del prestador de servicios solicitante, y una vez satisfechos, procederá a inscribirlo en el RNT y a expedir la cédula turística correspondiente, dándole así autorización para realizar sus actividades.

Otro requisito que deben cumplir los prestadores de servicios turísticos, aunque no de carácter turístico, sino mercantil y fiscal es, llevar sistemas y registros contables, según lo dispone el artículo 29 del Reglamento del Código Fiscal de la Federación (RCFF).

Además de tener que cumplir con todas las formalidades señaladas anteriormente, los prestadores de servicios turísticos constituidos como sociedades mercantiles, están regidos por un sistema de tarifas y precios autorizados por los servicios que prestan a los usuarios o turistas, es decir, las remuneraciones que tienen derecho a percibir por los servicios que prestan deben someterse también a autorización, previos trámites ante la SECTUR. Este régimen tarifario a que están sometidos los

prestadores de servicios turísticos está basado en el artículo 61 de la LFT, que expresa:

Los prestadores de servicios turísticos deberán solicitar a la SECTUR la autorización de sus precios y tarifas, los que únicamente podrán ser aplicados cuando se expida por escrito la autorización respectiva. Las solicitudes que presenten los prestadores se acompañarán de los documentos que señalen los reglamentos respectivos.

De acuerdo con el artículo 62 de la LFT, los prestadores de servicios turísticos deberán pagar a la SHCP, por concepto de derechos, los trámites para la obtención del RNT, la expedición o revalidación de la cédula turística y la autorización de precios y tarifas.

Por otro lado, el artículo 63 de la LFT atribuye a la SECTUR la facultad de fijar o modificar la clasificación o categorías de los establecimientos en los que se presten los servicios turísticos de conformidad con lo que disponen los reglamentos respectivos. En la práctica, la clasificación de dichos establecimientos coincide con el otorgamiento del registro de la cédula turística. La clasificación de los establecimientos es un acto que impone una serie de limitaciones a su ejercicio. Además, aunque puede ser permanente en tiempo, la categoría atribuida a un establecimiento, en caso de que éste sufra alteración en calidad o funcionamiento, también deberá modificarse, ya sea a petición del titular del establecimiento o bien, en virtud de una acción revisora o de oficio por parte de la administración. Por tal razón, el artículo 70 de la LFT establece como derecho del prestador de servicios turísticos la solicitud de modificación de su categoría, siempre y cuando esté fundada y motivada.

En materia de hospedaje, la cantidad y calidad de las instalaciones y servicios de que dispone un alojamiento determina su categoría y su clasificación; asimismo, las categorías obedecen a la existencia en la sociedad, de diferentes grupos socioeconómicos bastante bien definidos.¹⁸

El artículo 13 del REHOSCAMP, expresa que corresponde a la SECTUR otorgar y modificar, en su caso, la categoría de cada establecimiento de hospedaje. Las categorías que podrá otorgar la secretaría son: económica, una a cinco estrellas y gran turismo.

Por otro lado, la LFT en sus artículos 70 y 71 establece los derechos y obligaciones de los prestadores de servicios turísticos.

¹⁸ Fernández Alvarcz, José, Curso de derecho administrativo turístico, tomo I, Editorial Nacional, Madrid, 1974

El artículo 70 de la LFT establece los derechos de los prestadores de servicios turísticos frente a la administración pública, pero les condiciona el ejercicio de tales derechos a la su inscripción en el RNT, al señalar que los prestadores de servicios turísticos inscritos en el RNT tendrán los siguientes derechos:

- Adquirir el reconocimiento de la categoría que corresponda a la calidad de sus servicios, así como a solicitar la modificación cuando reúnan los requisitos establecidos en el reglamento respectivo
- Solicitar y obtener, en su caso, las autorizaciones de los precios y tarifas por parte de la SECTUR.
- Participar en los programas de promoción y fomento coordinado por la SECTUR.
- Recibir la ayuda que proceda por parte de la SECTUR para la obtención de créditos, estímulos y facilidades de diversa índole, destinados a la instalación, ampliación y mejora de servicios turísticos.
- Obtener el respaldo y cuando proceda, la intervención de la SECTUR, en las gestiones que realicen ante otras autoridades federales, estatales y municipales.
- Participar en los programas de capacitación turística que promueva o lleve a cabo la SECTUR, etc.

Por su parte, el artículo 71 de la LFT establece las obligaciones de los prestadores de servicios turísticos ante la administración pública, ante los usuarios y turistas y ante otros prestadores de servicios turísticos. Este artículo señala que son obligaciones de los prestadores de servicios turísticos: proporcionar los bienes y servicios que ofrezcan a los turistas, en los términos convenidos y de conformidad con lo dispuesto en esta ley y sus reglamentos.

Establece como obligaciones las siguientes:

- Revalidar la cédula turística o credencial, según corresponda, con la periodicidad que establezcan los reglamentos para cada tipo de servicio turístico.
- Aplicar los precios y las tarifas autorizadas por la SECTUR, darlos a conocer a los usuarios y expedir, a solicitud de éstos, una copia detallada de la factura, nota de consumo o documento que ampare los cobros realizados por la prestación del servicio.
- Colaborar en los programas de fomento y de turismo social de la SECTUR.
- Comunicar a la SECTUR los cambios de nombre o razón social del establecimiento, de propietario o de domicilio, así como cualquier modificación en los servicios que presten.

- Garantizar el cumplimiento de las condiciones en que los prestadores ofrecen sus servicios, mediante el otorgamiento de fianzas, así como contratar los seguros necesarios de acuerdo con las modalidades y términos establecidos por los reglamentos.
- Proporcionar a la SECTUR los datos y la información que ésta les solicite acerca de su actividad turística, y prestar a aquella el auxilio y las facilidades que procedan.
- Contar con un libro de registro debidamente autorizado por la SECTUR, para la recepción de quejas de los usuarios o turistas.
- Organizarse en forma representativa para efectos de la LFT, de conformidad con lo dispuesto por los reglamentos respectivos. Estos reglamentos contemplan la constitución de órganos colegiados, que funjan como órganos de consulta de la SECTUR y como representantes de los prestadores de servicios turísticos ante asuntos que les sean de interés.
- Capacitar a sus trabajadores y empleados.
- Emplear destacadamente el idioma nacional en las leyendas que anuncien al público su razón social, denominación o servicios que presten, sin perjuicio del uso de otros idiomas.
- Realizar publicidad preservando la dignidad nacional, sin alterar o falsear los hechos históricos o las manifestaciones de la cultura e informar con veracidad sobre los servicios que ofrezcan.

Como se puede ver, además de la LFT, existen diversas leyes directamente aplicables en materia turística y otras más que formalmente regulan otra materia distinta pero algunas de sus disposiciones ayudan y tienen contenido turístico; por mencionar algunas:

- Ley Federal de Protección al Consumidor
- Ley Federal de Educación
- Ley General de Sociedades Mercantiles
- Ley General de Población
- Ley Orgánica de la Administración Pública Federal
- Ley de Vías Generales de Comunicación
- Etc

Existen también diversos reglamentos, decretos o acuerdos que, en materia de turismo, ha promulgado el Ejecutivo de acuerdo con las facultades que le otorga la Constitución. Algunos de ellos son:

- Reglamento Interior de la Secretaría de Turismo
- Reglamento de la Ley que crea el Consejo Nacional de Turismo

- Reglamento para Restaurantes, Cafeterías y Similares
- Reglamento de Agencias de Viajes
- Reglamento de Establecimientos de Hospedaje, Campamentos y Paradores de Casas Rodantes
- Etc

Por otro lado, el sector turismo se ve influenciado de manera importante por los efectos de la planeación administrativa del turismo en México, la cual es confiada al Poder Ejecutivo de acuerdo a lo señalado por el artículo 26 constitucional, de donde se desprende precisamente el Plan Nacional de Desarrollo (PND), formulado cada sexenio.

La planeación turística es un proceso integral cuyo máximo objetivo es asegurar el desarrollo turístico. Esto implica vincular todos los aspectos relacionados con la oferta, la demanda turística y la organización, de modo que en concordancia con las orientaciones del resto de los sectores del país, se logren los objetivos específicos del desarrollo turístico.¹⁹

Dicho plan, en su apartado 5, referente al crecimiento económico del país, incluye un punto denominado *políticas sectoriales pertinentes*, en el cual se presentan los propósitos, estrategias y líneas de acción, de los cuales se derivan los programas de carácter sectorial, donde entra, desde luego, el sector turismo. En el apartado de política turística se contempla el logro de objetivos primordiales a corto, mediano y largo plazo, tendientes a contribuir a la solución de problemas nacionales, mediante la captación de divisas, generación de empleos, etc.; las estrategias y líneas de acción se basan en el uso intensivo y eficiente de la capacidad instalada, implantación de una política de precios que permitan mantener la competitividad en los recursos financieros, diversificación de mercados, promoción y publicidad, comercialización, impulso del turismo nacional e internacional, formación de una planta turística de calidad, capacitación, transporte, etc.

Congruente con el PND, se formula un programa sectorial de mediano plazo denominado Programa Nacional de Turismo, el cual se basa en las consideraciones, propósito general, estrategias y líneas de acción señaladas en el plan.

Por otra parte, en lo referente a contratos de derecho turístico, conviene retomar lo señalado por el artículo 71 de la LFT en su fracción I, que establece a los prestadores de servicios turísticos la obligación de proporcionar los bienes y servicios

¹⁹ Molina E., Sergio, *Planificación turística*, Centro de Investigación Científica y Tecnológica de la Universidad del Valle de México, EDUVEM, México, 1982.

ofrecidos a los turistas en los términos convenidos, y de conformidad con lo dispuesto en esta ley y en sus reglamentos; en otras palabras, dicho artículo, al hacer alusión a "los términos convenidos", se refiere claramente a los contratos o convenios que se celebran entre el prestador del servicio y el usuario o turista.

Cabe señalar que no existe una teoría general del contrato de turismo, motivo por el cual se aplica para tales efectos, la teoría general del contrato contenida en el Código Civil del Distrito Federal.

No existe en la ley una definición específica de contrato de derecho turístico; sin embargo éste ha sido definido por diversos estudiosos de la materia como el acuerdo entre el prestador de servicios turísticos y el usuario o turista, cuyo objeto sería una o varias obligaciones de hacer o la prestación de un servicio o servicios a cambio de una remuneración fijada previamente por disposiciones reglamentarias de carácter administrativo.²⁰

Existe diversidad de contratos del derecho turístico, pero algunos elementos comunes a ellos son, entre otros:²¹

- Están sujetos a un régimen de tarifas que establecen la remuneración que tiene derecho a recibir el prestador de servicios y que está obligado a pagar el usuario o turista.
- La obligación entre el prestador y las autoridades administrativas está regulada por un reglamento de carácter administrativo.
- La protección reglamentaria de los derechos del usuario o turista frente al prestador de servicios turísticos.
- La base común jurídica de tales contratos es la teoría general del acto jurídico contenida en el Código Civil del DF.
- La mayoría de los contratos son atípicos.
- Etc.

Entre la diversidad de contratos del derecho turístico se encuentra el denominado contrato de hospedaje, que es el que aplica específicamente a la industria hotelera, objeto de este estudio.

La prestación de servicios hoteleros o de hospedaje entra en la esfera del derecho desde dos puntos de vista: el de las relaciones entre hoteleros y el poder público, por razones de seguridad, higiene, organización, control, etc. y el de las relaciones derivadas del contrato de hospedaje entre los prestadores de servicios turísticos y los huéspedes.

²⁰ Villaseñor Dávalos, José Luis, Derecho Turístico Mexicano, Editorial Harla, México, 1992.

²¹ *Ibid* 20.

Actualmente en México este contrato se encuentra regulado por la legislación civil. El artículo 2666 del Código Civil del D.F. señala que el contrato de hospedaje tiene lugar cuando alguno presta a otro albergue mediante la retribución convenida, comprendiéndose o no, según se estipule, los alimentos y demás gastos que origine el hospedaje.

Por otro lado, el artículo 2667 del citado código distingue entre el contrato tácito y el expreso, señalando que particularmente, el hospedaje se rige expresamente por las condiciones estipuladas entre las partes y tácitamente por el reglamento que expida la autoridad competente y que el dueño del establecimiento deberá siempre tener por escrito en lugar visible.

El contrato de hospedaje, es un acuerdo cuyo contenido es de goce y aprovechamiento de una riqueza ya creada; éste se caracteriza por ser bilateral y oneroso, entre otras cosas.

El objeto del contrato de hospedaje es un tanto complejo en virtud de que comprende:

- El uso de los muebles de la localidad.
- El uso y disfrute de la localidad del alojamiento.
- El disfrute de los servicios del hotelero y de la servidumbre que éste tiene bajo su mando.
- El consumo de algunos bienes inherentes al alojamiento, como aire acondicionado, alumbrado, gas, etc.
- Consumo de alimentos y uso de accesorios para la alimentación.
- El precio que el turista deberá pagar al hotelero, fijado por una tarifa o convenio.

Tanto el hotelero como el huésped o turista tienen obligaciones y derechos. Entre los derechos del hotelero están, por mencionar algunos, los siguientes:

- Cobrar el precio o retribución por el servicio prestado de hospedaje expreso o la tarifa autorizada por la SECTUR.
- Recibir o reclamar aviso de posibles daños en la localidad de alojamiento y demás pertenencias.
- Retener el equipaje del huésped para responder del importe del hospedaje.

Las obligaciones del hotelero son, entre otras, las siguientes:

- Prestar alojamiento o albergue.
- Suministrar alimentos si así se hubiese convenido.
- Responder por deterioros o pérdidas que sufra el huésped.

- Transmitir el uso o goce de los bienes objeto de dicho contrato.
- Exhibir un ejemplar del reglamento interno del establecimiento, debidamente registrado ante la SECTUR, en un lugar visible al cliente.
- Exhibir las tarifas de los precios que previamente autorice la SECTUR por los servicios prestados, en el área de recepción o acceso del establecimiento.
- Contratar con una compañía de seguros, un seguro de responsabilidad civil que cubra daños a terceros, en el que se incluya en forma expresa la cobertura sobre riesgos de que gozarán los turistas sobre sus pertenencias y personas.
- Expedir copia detallada de la factura, nota de consumo o documentos que amparen el servicio, a solicitud de los usuarios.

Por otro lado, el derecho esencial del turista es ocupar y gozar del albergue, y sus obligaciones son, entre otras, las siguientes:

- Pagar la retribución, precio convenido o tarifa previamente establecida por el uso o goce del establecimiento.
- Servirse del alojamiento y los inmuebles conforme a lo estipulado.
- Conservar en buen estado los muebles e inmuebles.
- Hacer del conocimiento del hotelero algún daño que se detecte, bajo la pena de pagar los perjuicios que cause la omisión de la información.

Por último, las causas de extinción del contrato de hospedaje son, básicamente, las siguientes:

- Vencimiento del plazo.
- Mutuo consentimiento.
- Nulidad.
- Rescisión.
- Confusión.
- Expropiación a causa de utilidad pública.
- Evicción (despojo, privación).

2. Clasificación de las empresas hoteleras por categorías

Los servicios de alojamiento son un servicio turístico que hacen posible la estancia del turista en el lugar de destino, ya que proporcionan satisfactores a sus necesidades de habitación, principalmente. El hotel es la unidad de servicio de alojamiento más típica, que puede integrar todos o parte de los siguientes servicios: alimentación y bebidas, entretenimiento, tiendas de artículos diversos, transporte,

agencias de viaje y otros complementarios, dependiendo de su categoría y del mercado que capte.

Un hotel es definido, por lo tanto, como una institución que ofrece al viajero alojamiento, alimentos y bebidas, así como entretenimiento y otros servicios complementarios. Como toda empresa, persigue un objetivo de tipo social (ser una fuente de empleos directos e indirectos), uno económico (a través de la medición de resultados, lo que se traduce en utilidades) y el de servicio a la comunidad ²².

Un hotel no vende tangibles, sino servicios, es decir, ofrece actitudes, beneficios y/o satisfactores tendientes a cubrir la necesidad del huésped cliente que llega al hotel.

El servicio que otorga un hotel no es renovable, lo que hace que se tenga una organización compleja de acuerdo con la variada gama de necesidades que los turistas desean satisfacer.

La complejidad en el servicio hotelero dependiendo de la estructura del hotel (vertical, horizontal, mezcla de ambos), su localización (playa o ciudad), la competencia y el nivel de conocimientos de la industria en la plaza, trae consigo que se establezcan una serie de controles apropiados a fin de garantizar y salvaguardar los recursos materiales y humanos, para brindar el mejor servicio al huésped y el rendimiento de la inversión al propietario.

En cuanto a su clasificación, no hay un sistema generalizado para agrupar la gran variedad de tipos de hoteles existentes, pero prevalecen algunos criterios basados en las siguientes características: ²³

- A Por su dimensión o tamaño
 - Pequeños
 - Medianos
 - Grandes

- B Por tipo de clientela o segmento del mercado al que atiende
 - Comerciales
 - Vacacionales
 - Para convenciones
 - Para residentes

- C Por calidad de los servicios
 - Sistema de vocablos descriptivos (lujo, superior primera, ordinario de primera, superior de turista y ordinario de turista)
 - Sistema de clave de letras (AA, B, C y D)
 - Sistema de estrellas (5, 4, 3, 2 y 1 estrella)

²² Op cit , De la Torre Francisco, Administración Hotelera, Ed Trillas, México, 1986.

²³ Ibid 22.

- D. Por su ubicación o relación con otros servicios
 - Metropolitano
 - Hotel - casino
 - Hotel de centros vacacionales

- E. Por el tipo de operación
 - Permanentes
 - De estación

- F. Por su organización
 - Independientes
 - De cadena

- G. Por su proximidad a las terminales de cías. transportistas, vías de comunicación, o ambas
 - Próximos a las terminales terrestres estaciones de autobuses, ferrocarriles, etc.
 - Próximos a terminales aéreas
 - Próximos a terminales marítimas pluviales o lacustres

- H. Otras clasificaciones
 - Motel
 - Motor - hotel
 - Condominios
 - Pensiones o casa de huéspedes
 - Albergues
 - Departamentos
 - Cabañas
 - Coche - habitación
 - Mannas
 - Club - crucero

De acuerdo con la Ley Federal de Turismo, publicada el 6 de febrero de 1984, la SECTUR tiene la facultad de fijar y, en su caso, modificar la clasificación y las categorías de los establecimientos de hospedaje, de acuerdo al siguiente procedimiento:²⁴

1. Visita de verificación por parte de personal autorizado por la SECTUR.
2. Aplicación del cuestionario de clasificación
3. Entrega de la copia del resultado de la aplicación del cuestionario al prestador del servicio, indicando la categoría resultante.

²⁴ Secretaría de Turismo, Manual de administración hotelera, Ed. Limusa, México, 1992.

El cuestionario está diseñado para determinar cuales son los requisitos mínimos que debe cumplir un hotel de categoría de 1 a 5 estrellas o gran turismo, y está confirmado por diez capítulos: ²⁵

1. Superficie de la habitación
2. Mobiliario y servicios en la habitación
3. Instalaciones sanitarias en la habitación
4. Número y características de los ascensores
5. Características del área de recepción y administración
6. Establecimientos de alimentos y bebidas o de espectáculos
7. Servicios e instalaciones complementarias o recreativas
8. Áreas comerciales
9. Condiciones de seguridad e higiene
10. Servicios de mantenimiento y conservación

Para fijar las categorías de 1 a 5 estrellas y de gran turismo, existen rangos con un mínimo y un máximo de requisitos que se deben cumplir. ²⁶

CATEGORÍA	No. DE REQUISITOS
Gran Turismo	108 requisitos
5 estrellas	de 96 a 101 requisitos
4 estrellas	de 71 a 76 requisitos
3 estrellas	de 47 a 52 requisitos
2 estrellas	de 33 a 37 requisitos
1 estrella	de 24 a 27 requisitos

Los requisitos establecidos para gran turismo se deben cumplir al 100%. A los establecimientos ubicados en las categorías mencionadas, anualmente se les aplica un segundo cuestionario de "estado de conservación y funcionamiento" ²⁷.

La categoría de gran turismo debe ser ratificada por la Comisión Consultiva de Hospedaje, que la integran funcionarios designados por SECTUR y representantes de la hotelería organizada en México ²⁸.

²⁵ Ibid 24.

²⁶ Ibid 24.

²⁷ Ibid 24.

²⁸ Ibid 24.

3. La industria hotelera en la Ciudad de México

La Ciudad de México es centro de convergencia de importantes decisiones en los ámbitos económico, político, social y cultural del país. Además, por sus variados atractivos y la extensa base turística con que cuenta, es uno de los centros turísticos más importantes, y por ende, un lugar estratégico para el desarrollo de la industria hotelera.

Los diversos atractivos y actividades existentes en la ciudad hacen de ella un lugar con capacidad para satisfacer una amplia gama de requerimientos turísticos. Debido a su estratégica ubicación geográfica, es un centro significativo para el turismo y un impulsor del desarrollo en la región.

En la Ciudad de México se congregan diversidad de bellezas naturales, arqueológicas y culturales, y estas a su vez se combinan con la amabilidad de su gente y la calidez y servicio de sus instalaciones hoteleras, gastronómicas, de espectáculos y entretenimiento, en fin, innumerables organizaciones que ofrecen la eficiencia y comodidad que requieren los visitantes que llegan en plan de negocios o de descanso.

La ciudad es el punto de reunión de todo tipo de transacciones, negocios y empresas, ya que es un punto clave que cuenta con enormes facilidades de comunicación y con una infraestructura hotelera impresionante, a la altura de las mejores del mundo, que ofrece a huéspedes y todo tipo de usuarios salones de convenciones y conferencias para todas las necesidades, habilitados con funcionales y modernos equipos técnicos y humanos.

Existe actualmente la Asociación Mexicana de Hoteles y Moteles de la Ciudad de México que agrupa a más de 200 hoteles del sector privado, con la finalidad de reunir esfuerzos, fortalecer e impulsar a esta industria, promover la mejora continua y crecimiento de la infraestructura hotelera, fomentar la capacitación constante para brindar un mejor servicio, estar a la vanguardia en aspectos tecnológicos, entre otras cosas.

Esta asociación busca la dignificación de la hotelería como profesión y como actividad socialmente provechosa y respetable, convocando a los hoteleros al profesionalismo, convenciéndolos de que, por ser la columna vertebral del turismo, el hospedaje requiere de hoteleros conscientes de su función, de su elevada misión.

Por todo lo anterior resulta interesante conocer el desarrollo de la industria hotelera, piedra angular del desarrollo turístico, en la Ciudad de México, ciudad moderna dotada con servicios e infraestructura a la altura de las grandes capitales.

Historia de la industria hotelera en México

En México, hasta la década de los años treinta prevalecía una hotelería que, en el mejor de los casos, se limitaba a ofrecer cuarto y baño y, en ocasiones, servicios de cafetería y acaso de comedor. Para alcanzar rango turístico, esta oferta debió evolucionar hacia la prestación de un vasto universo de nuevos servicios: centro nocturno, piscina (algunas en el último piso del edificio), zonas comerciales, auditorio para convenciones, salones para fiestas y banquetes, oficinas de correo y telégrafo, agencias de viajes, oficinas de compañías aéreas, compra de boletos para autobús, reservaciones para espectáculos fuera del hotel, lobby bar, servibar, servicio en cuartos (room service), servicios secretariales, renta de vehículos con o sin chofer bilingüe, servicio de guías y traductores para recorridos programados, canchas de tenis, campos de golf, instalaciones deportivas, uso de presas próximas para navegación y pesca y, en no pocos casos, recreación programada²⁹.

En 1939 el único hotel efectivamente turístico era, en la Ciudad de México, el Hotel Reforma.

Se dice que la industria hotelera moderna, propiamente dicha, se inicia en México con la inauguración de este hotel, que contaba con 380 habitaciones; tal establecimiento causó sensación por haber sido el primero de en su tipo en ofrecer privacía total, esto es, cuartos sencillos y dobles, baño privado; además, introdujo en su sistema a personal uniformado como botones, pajes y porteros, lo cual fue algo innovador para aquella época.

Para la actividad se había formulado una filosofía que convocaba a espíritu nacionalista, unidad gremial, profesionalismo y dignificación moral, tecnificación de los recursos humanos y coordinación con la autoridad oficial.

Para mayor comprensión, la historia de la industria hotelera en México en los últimos 70 años registra tres etapas bien diferenciadas entre sí. La primera de ellas, de incorporación (1915-1940), es cuando el naciente fenómeno turístico mexicano toma por su cuenta los hoteles existentes después de demandar su readaptación y la construcción de nuevas unidades de alojamiento que deberían responder a diseño de carácter turístico.

²⁹ Romero, Héctor Manuel, *Enciclopedia mexicana del turismo*, Tomo V. Ed. Limusa, México, 1988.

Durante la segunda etapa, la de desarrollo, que corre entre los años 1940-1960, específicamente después de la terminación de la Segunda Guerra Mundial, en forma improvisada se presenta el acelerado crecimiento de todos los servicios turísticos, en especial los de la hotelería, auspiciado por la aparición explosiva de corrientes de visitantes extranjeros cada vez más numerosas, que determinaron el surgimiento apresurado de la hotelería mexicana en su etapa de desarrollo.

En los años cincuenta la tendencia de crecimiento de la hotelería se vio influida por la aparición de cadenas nacionales e internacionales de hoteles, que vinieron a modificar los sistemas de administración y métodos de construcción y a imponer ciertas características en la estructura física y orgánica de los hoteles.

Los objetivos que se plantearon en ese entonces fueron, entre otros, mantener contacto directo con el mercado, fraccionar riesgos, realizar campañas de publicidad, explotar la posibilidad de mantener cautivo al cliente en los diferentes eslabones de la cadena, mejorar la calidad del servicio, establecer normas para el control de los costos y transferir bienes y utensilios a otros hoteles de la misma cadena.

La madurez profesional de la operación hotelera se alcanza en México cuando aparecen estas cadenas que, por su vinculación con empresas internacionales, aportan tecnología y permiten mayor penetración en los mercados del exterior mediante sus sistemas de reservaciones y programas de promoción, dando paso así a una nueva etapa.

La tercera etapa, la de tecnificación, arranca aproximadamente en 1960, año en que el fenómeno turístico mexicano, y específicamente el desarrollo de la hotelería, adquiere de manera gradual un ritmo más estable y firme. Es esta la época en que, como renglón fundamental del fenómeno turístico, la hotelería mexicana comienza a encauzarse y regularse a través de estudios y programas que permiten su planeación, mejorar sus operaciones y cuidar de su organización y crecimiento.

En México el desarrollo de la industria hotelera ha sido sostenido y firme durante los últimos años, registrando un crecimiento espectacular que revela una dinámica única y promueve el progreso del país.

4. Necesidad de la auditoría interna en la industria hotelera

México es un país con un extraordinario potencial turístico, dada su riqueza histórica y cultural, su esplendor arqueológico y colonial, sus recursos naturales e inigualable diversidad climática; todo esto aunado a la calidez de sus habitantes, hace de México un país vigoroso en el sector turismo a nivel mundial.

El turismo es un impulso vital que caracteriza a la civilización contemporánea, la cual se aboca a la búsqueda de nuevos horizontes, a la búsqueda de la felicidad, del goce y disfrute, a la búsqueda de salidas del embelesamiento de la vida moderna, a la búsqueda de complementos de la personalidad humana. El turismo es por lo tanto, una condición de vida que se fortalece cada vez más.

Por lo anterior, el turismo ha tenido un desarrollo impresionante a nivel mundial en los últimos años, sin embargo, en México, en materia de turismo falta mucho por hacer, ya que a pesar de que se ha visto un crecimiento considerable, falta aun emprender acciones efectivas de planeación, promoción, mejoramiento, financiamiento, apoyo, etc., en muchos sitios del país que actualmente están emergiendo como destinos turísticos, o bien, en lugares a los que no se ha dado el impulso necesario.

Es importante destacar también que, actualmente el propio gobierno ha reconocido que percibe más divisas por concepto de turismo que por petróleo.³⁰ Esta aseveración es trascendental ya que da la pauta para impulsar cada vez más esta valiosa actividad, considerando además que el petróleo no es renovable y el turismo es inacabable si se sabe planear, ejercer, cuidar y promover adecuadamente.

Actualmente la SECTUR gasta solamente 10% de su presupuesto en promoción turística y el 90% restante en otros gastos.³¹ Es importante analizar adecuadamente esta situación a fin reorientar los recursos y destinar cada vez más de ellos a impulsar el desarrollo armónico, sustentable y competitivo de la actividad turística en México; es indispensable reorientar las acciones al fortalecimiento del sector, específicamente hacia el diseño de nuevas estrategias acordes a la realidad económica, política y social del país.

Además, ante el fenómeno de la globalización, las empresas turísticas, deben tener una mayor participación alrededor de todo el mundo, no sólo en ciertas regiones; asimismo, deben fortalecerse para poder competir en un mercado tan disputado.

Específicamente hablando de la industria hotelera, la cual juega un papel trascendental en el sector turismo, en virtud de que ofrece al turista alojamiento, esparcimiento, recreo, diversión, en fin, diversidad de servicios, que le permiten disfrutar de momentos placenteros; es necesario que en el país se impulse su

³⁰ Industria del Turismo en México, Dimensión turística, comunicando a la industria del turismo en México, Año XIV No. 1 / Director general Xavier Orizaga, México, abril 1999.

³¹ Ibid 30.

crecimiento con miras a que las empresas hoteleras puedan participar a nivel mundial como las mejores en cada uno de los segmentos hoteleros del mundo.

Es importante además que, para desarrollar la hotelería en México, las empresas hoteleras formen alianzas que les permitan sobresalir en el mercado y llegar a ser empresas respetadas en el ámbito turístico nacional e internacional. Es fundamental que existan entre las compañías sinergias que permitan eficientar culturas de trabajo, culturas de servicio y refinar, al mismo tiempo, el aspecto financiero.

Lo anterior a fin de lograr una hotelería en búsqueda de mejora continua, una hotelería que no se conforme con tener los estándares que ha habido en la hotelería en el pasado, sino una hotelería que efectivamente refleje ante los que son propietarios de los negocios mejores utilidades, ante la clientela mejores servicios y ante los colaboradores mejores índices de satisfacción en su trabajo.

Para ser competitivas, las empresas hoteleras hoy día, deben estar a la vanguardia, deben diversificar y modernizar sus servicios, tener una mejor imagen y una promoción consistente y a largo plazo.

En términos generales, se hace evidente que la industria hotelera, inmersa en un mundo dinámico, debe estar abierta al cambio, planear a futuro, ser cordial y jovial y tener siempre presente que atender las necesidades del cliente y dar un servicio que rebase las expectativas del mismo, con amabilidad y eficiencia, es lo principal, es el camino al éxito.

En este lioso contexto, entra en acción la auditoría interna moderna como herramienta de evaluación y control al servicio de las organizaciones, que asiste y permite, en este caso a los hoteles, prestar servicios con eficacia, eficiencia y economía.

Ha llegado el momento de impulsar y consolidar la industria hotelera, las condiciones imperantes en el mundo actual así lo exigen; es por ello que se hace necesaria la auditoría interna como herramienta de control que examina la adecuación y efectividad de otros controles con el objeto de ayudar a los miembros de las organizaciones a lograr el efectivo cumplimiento de sus responsabilidades, lo que permite a las empresas hoteleras conducirse de manera eficiente en el desarrollo de sus actividades y consecuentemente, ser competitivas para afrontar adecuadamente los retos que impone el entorno dinámico hoy día.

III. LA AUDITORÍA INTERNA EN LAS EMPRESAS DEL RAMO HOTELERO

1. La función de la auditoría interna

La auditoría interna moderna es una profesión con un desarrollo impresionante que otorga múltiples beneficios a las organizaciones. Para desempeñar adecuadamente la función de auditoría interna se debe poseer un conocimiento general de cómo se originó dicha función, cómo ha evolucionado, cuál es su objetivo, de qué manera contribuye a lograr la eficiencia dentro de las organizaciones, qué factores se deben tomar en cuenta para establecer un departamento de auditoría interna dentro de una organización, en fin, muchos aspectos a tomar en cuenta para entender, apreciar y aprovechar al máximo los innumerables beneficios que esta función otorga a las organizaciones hoy en día.

A. Origen, concepto y objetivo

a. Origen

La auditoría interna moderna es considerada como una actividad profesional asesora de la alta administración.

En un tiempo esta función se abocaba básicamente a asegurar la riqueza de los inversionistas, es decir, a vigilar aspectos financieros. Actualmente los servicios de auditoría interna incluyen el examen y evaluación de controles (operacionales, administrativos, financieros, etc.) y del desempeño de funciones dentro de entidades tanto del sector público como privado.

Anteriormente la auditoría interna funcionaba exclusivamente como parte integrante de la profesión contable; ahora se ha desarrollado de manera impresionante, al grado de llegar a ser una disciplina independiente.

En algún momento la auditoría se entendió como adversaria de los auditados, hoy en día actúa como una función guía para mejorar el desempeño de las organizaciones, manteniendo una relación de trabajo coordinado con los clientes o con los individuos auditados.

Lo anterior es sólo un breve ejemplo de cómo la auditoría interna ha evolucionado a lo largo de los años hasta hoy en día.

La auditoría interna es una función cuyos orígenes se remontan a las antiguas civilizaciones (Mesopotamia, Egipto, China, Grecia, Persia, etc.) cuyos gobiernos ya empleaban métodos de control para verificar que las operaciones en sus provincias se llevaran a cabo adecuadamente y les rindieran cuentas por medio de registros correctos, esto con la finalidad de detectar fraudes y mal uso de fondos.

Hay indicios de esta función desde tiempos remotos, sin embargo, la historia de la auditoría interna propiamente, se divide en cuatro etapas perfectamente definidas, tomando como punto de partida la revolución industrial. Cada una de estas etapas se caracteriza por eventos sobresalientes que se suscitaron en su momento y dieron enorme impulso a la auditoría interna como profesión. A continuación una breve reseña de dichas etapas.

Primera. A raíz de la revolución industrial en Inglaterra en el siglo XVIII, con la aparición de las máquinas que cambiaron de manera radical la forma de hacer las cosas, las entidades se volvieron complejas, lo que dio origen al surgimiento de ciertas operaciones de vigilancia tendientes a supervisar las operaciones, salvaguardar los activos, vigilar el desempeño de los trabajadores, etc. Es así como se da la primera etapa de la auditoría.

Posteriormente, cuando muchas organizaciones se trasladaron a Estados Unidos, estas funciones de vigilancia se hicieron aún más necesarias, para garantizar a los grandes empresarios europeos que sus negocios estaban siendo bien manejados en el otro continente.

La primera función del auditor interno era la de policía administrativo, vigilante de operaciones, en ese entonces aún no había normatividad alguna.

Cabe señalar que en esa época dado que no había normas establecidas que regularan la actuación de aquellos encargados de administrar y vigilar las grandes empresas, algunas personas se dedicaron a cometer fraudes en virtud de que la información financiera se generaba en forma distinta de una entidad a otra, cada quien elaboraba los estados financieros como quería, todo esto ocasionó que en el año de 1929 sobreviniera el crack en Estados Unidos.

Segunda. A raíz de toda la problemática que se originó con el crack, en 1934 surge en Estados Unidos la Comisión para la Vigilancia del Intercambio de Valores (Security and Exchange Commission, SEC) como organismo regulador, que obligó a todas las empresas que cotizaban en bolsa en aquel entonces, a presentarle información financiera en forma periódica; iniciándose así la segunda etapa de la auditoría interna. Dicha información financiera estaba ya regulada por ciertos principios y normas de auditoría, reforzándose de esta manera los controles internos. En esta etapa la función del auditor se abocaba fundamentalmente al cumplimiento de los requisitos de información que la SEC exigía a las entidades y a la colaboración con los auditores externos.

Tercera. En virtud de que la información financiera estaba ya regulada, empezaron a surgir organismos profesionales que coadyuvaban a hacer confiable dicha información, de tal manera que el auditor interno empezó a actuar con profesionalismo; esto se dio a finales de los años 40.

Posteriormente varios profesionales de la auditoría interna en Estados Unidos comenzaron a agruparse, creando en 1941 el Instituto de Auditores Internos (Institute of Internal Auditors, IIA). Dicho organismo empezó a emitir una serie de declaraciones y principios de auditoría interna, es decir, las normas para la práctica profesional de auditoría interna (Statements of Internal Auditing Standards, SIAS), normando así la profesión, de tal manera que la sociedad empezó a reconocerla como tal y fue adquiriendo prestigio.

En esta etapa aunque la profesión de auditoría interna era ya reconocida, no se le daba la importancia debida en virtud de que se le consideraba aún como apoyo de la auditoría externa.

Cuarta. En esta etapa de la auditoría interna, vigente hasta nuestros días, se desarrollan las auditorías operativa y administrativa, en donde el auditor interno ya no actúa como ayudante del externo, sino como un profesional independiente que apoya a la administración, asesora, propone, participa, conoce las finanzas, la operación de la entidad, etc.

Hoy en día la auditoría interna es considerada una profesión multidisciplinaria, en la que participan diversos profesionistas, no sólo contadores públicos, sino ingenieros, arquitectos, etc., aportando cada uno sus experiencias y conocimientos en diversas áreas para contribuir al óptimo desempeño de la función de auditoría interna.

Actualmente la auditoría interna es una profesión reconocida y respetada que da apoyo total a la administración de la organización.

b. Concepto

El IIA define a la auditoría interna como una función independiente de evaluación establecida dentro de la organización para examinar y evaluar sus actividades como un servicio a la misma. Es una función de control que examina la adecuación y efectividad de otros controles.

Al respecto, Sawyer señala que esta declaración del IIA es más una introducción que una definición dado que no incluye las responsabilidades de los auditores internos. Por tal motivo él sugiere la siguiente definición:

Auditoría interna es una evaluación sistemática y objetiva que realizan los auditores internos sobre diversas operaciones y controles de la organización, a fin de lograr, entre otras cosas, lo siguiente:

- Que la información financiera y operacional sea correcta y confiable.
- Que los riesgos dentro de la entidad sean identificados y minimizados.
- Que las regulaciones externas y políticas y procedimientos internos establecidos sean observados adecuadamente.
- Que los criterios adecuados de operación sean dados a conocer en toda la organización.
- Que los recursos sean usados económica y eficientemente.
- Que los objetivos organizacionales sean alcanzados efectivamente.

Todo esto apoyando a los miembros de la organización a fin de que logren un efectivo desempeño de sus funciones y responsabilidades.

Esta definición identifica no sólo el papel y propósito del auditor interno, sino también sus responsabilidades y oportunidades dentro de la organización. Asimismo, plasma los requisitos significativos descritos por las normas de auditoría interna.

Considerando estas y otras definiciones se puede concluir que la auditoría interna es una función formal establecida dentro de la organización que evalúa y examina todas las actividades de la misma con plena libertad de alcance, emitiendo un reporte final de conclusiones y recomendaciones que ayuda y asiste a todos los miembros de la organización a lograr un efectivo desempeño y consecuentemente a alcanzar los objetivos organizacionales en forma eficiente. Es una función de asesoría del más alto nivel de la organización.

c. *Objetivo*

De la definición de auditoría interna se desprende el objetivo de la misma que es, apoyar a todos los miembros de la organización en el efectivo desempeño de sus responsabilidades, proporcionándoles para ello una serie de análisis, evaluaciones, recomendaciones, asesoría e información concerniente a las actividades revisadas; también tiene como objetivo la promoción de un ambiente de control a un costo razonable

Este objetivo sitúa a la función de auditoría interna como un servicio de apoyo a todos aquellos individuos que forman parte de la organización; este servicio se genera como consecuencia directa del conocimiento que el auditor interno posee de toda la organización, de su estructura, sus funciones, sus procesos, en fin, de toda la

información que el auditor interno recaba durante la realización de su trabajo; todo este cúmulo de conocimientos sobre la entidad es comparado y evaluado por el auditor, el cual se vale para ello de sus propios conocimientos, experiencias y capacidad profesional, pudiendo así estar en condición de emitir opiniones, sugerencias, recomendaciones y posturas encaminadas a lograr el beneficio de la organización en su conjunto.

B. Ejercicio independiente de la auditoría interna

Los auditores internos deben ser independientes a las actividades que auditan. Estos alcanzan su independencia cuando llevan a cabo su trabajo con libertad y objetividad. La independencia les permite rendir juicios imparciales, hecho esencial para una apropiada conducta de los auditores dentro de la organización. La independencia se logra a través de una adecuada posición en la organización y de objetividad.

A este respecto, la norma 100 de independencia señala que el nivel jerárquico del departamento de auditoría interna dentro de la organización debe ser aquel que permita el cumplimiento de las responsabilidades de auditoría.

El director del departamento de auditoría interna debe ser el responsable y tener la suficiente autoridad para promover la independencia que asegure una amplia cobertura de auditoría, una adecuada consideración a los reportes de auditoría y una apropiada acción sobre las recomendaciones de auditoría, para ello ha de mantener una comunicación directa y constante con el comité de auditoría del consejo de administración.

Lo anterior significa que la posición de auditoría interna debe ser relevante para garantizar un amplio margen de cobertura de auditoría, y para asegurar que se emprendan acciones efectivas sobre los hallazgos y recomendaciones de auditoría. Por tal motivo el departamento de auditoría interna debe reportar al consejo de administración, ya sea directamente o a través de un comité de auditoría.

La misma norma 100 en lo que a objetividad se refiere, señala que los auditores internos deben ser objetivos en el desempeño de su trabajo, esto es, deben tener una actitud de independencia mental y confianza sobre el resultado de su trabajo. Los auditores internos no subordinarán sus juicios en materia de auditoría a los juicios de otros. Asimismo, señala que establecer procedimientos, diseñar, instalar y operar sistemas no son funciones de auditoría, ya que llevar a cabo tales actividades presume perder la objetividad.

En síntesis, se puede decir que el ejercicio independiente de la auditoría interna implica que:

- La función de auditoría interna tendrá plena libertad de acción y de criterio para el desempeño de su función.
- El departamento de auditoría interna sólo será responsable de sus actos ante el consejo de administración.
- Los auditores internos no deberán participar en la elaboración de procedimientos ni en el diseño de sistemas, libros, registros y formularios, así como tampoco en ninguna otra actividad que normalmente tuvieran que revisar o evaluar.
- Todo auditor interno, por consiguiente, habrá de emitir sus informes con total independencia de criterio. Nada ni nadie habrá de influir, directa o indirectamente, en su apreciación objetiva de los resultados, ni en las conclusiones y recomendaciones que se deriven de su trabajo.

C. Promoción de la eficiencia

Partiendo de los objetivos de auditoría interna previamente señalados, se puede afirmar que efectivamente esta función es una valiosa herramienta de control que actúa y da apoyo a toda la organización en su conjunto.

La auditoría interna es una función profesional, independiente, objetiva que no tiene dentro de su alcance elaborar controles internos sino evaluarlos y proponer sugerencias respecto a ellos. Es una función establecida dentro de la propia organización, motivo por el cual está en contacto directo con los departamentos auditados y con el consejo de administración, es una función involucrada a diario con la operación de la empresa en todos aspectos, es decir, conoce a la entidad, sabe dónde están sus riesgos y controles, dónde es susceptible de mejorar, etc., por ello está en condiciones de asesorar a los altos directivos a fin de que éstos implementen las acciones necesarias para corregir errores, minimizar riesgos, mejorar continuamente, en fin, para promover la eficiencia dentro de la organización.

La auditoría interna moderna es una función que se ha extendido hacia todas las áreas de la organización, tanto operativas como administrativas, situación que le permite estar en constante interacción con todas y cada una de ellas, examinando y evaluando si efectivamente se cumplen las políticas y procedimientos que marca la administración para alcanzar los objetivos organizacionales.

La auditoría interna es una valiosa herramienta que provee información útil y muy valiosa a la organización. Dicha información debe ser utilizada como guía para alcanzar satisfactoriamente los objetivos organizacionales.

Para que sea útil, la información debe reunir tres características básicas, que son:

- Reducir la incertidumbre en torno a las decisiones que se tomen, o reafirmar la decisión de la acción previamente tomada.
- Desarrollar una función preventiva ante situaciones adversas e irregularidades.
- Servir de función evaluadora del desempeño de la organización en su conjunto.

La información proporcionada por la auditoría es sumamente útil para planear (decidir qué hacer y cómo hacerlo teniendo una perspectiva a futuro), coordinar (conjuntar esfuerzos para que, como un todo organizado, se alcancen objetivos) y evaluar (comparar el desempeño real contra el esperado actuar al respecto); asimismo, permite reducir la incertidumbre ante situaciones inesperadas, y lo que es más importante, permite la consecución de los objetivos organizacionales de manera eficaz, eficiente y económica.

El auditor interno, haciendo uso de la información, se encarga de evaluar y comparar el funcionamiento operacional por medio de estándares, ya sean éstos datos predeterminados sobre presupuestos (cuidadosamente preparados y coordinados que sirven de base para evaluar el desempeño), datos históricos (registros de experiencias pasadas) o datos externos (derivados de otras unidades o compañías similares, que sirven como punto de comparación) y con base en ello juzga si la organización está operando o no de acuerdo a sus estándares.

El auditor debe buscar siempre que la organización mantenga estándares de calidad válidos y que éstos operen en la práctica, asimismo, debe tener la capacidad de proponer cambios y mejoras al respecto.

El auditor interno debe tener una actitud de gente de negocios, proactiva, creativa, ser un profesional en toda la extensión de la palabra, un asesor de la alta administración, promotor de la eficiencia organizacional.

2. Estructura del departamento de auditoría interna

A. Ubicación

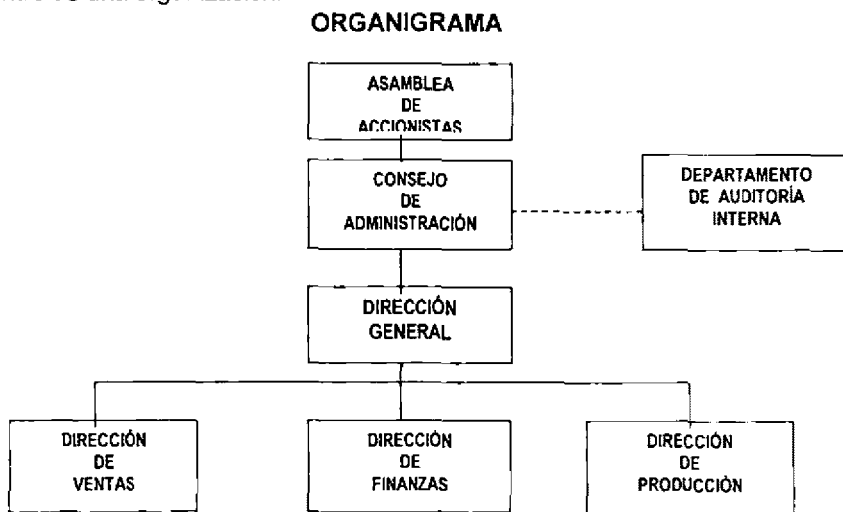
El departamento de auditoría interna de acuerdo a la norma 110, debe tener un nivel jerárquico tal que le permita el cumplimiento de las responsabilidades de auditoría; esto es, la posición organizacional del departamento de auditoría interna debe ser relevante para asegurar un amplio margen de cobertura y para asegurar acciones efectivas sobre los hallazgos y recomendaciones de auditoría.

Por lo anterior, los auditores internos deben contar con el apoyo de la administración y del consejo de administración para que puedan así lograr la cooperación de los auditados y realizar su trabajo libre de interferencias.

Para dar cumplimiento a las normas lo conveniente es que el departamento de auditoría interna se ubique dentro de la organización como un departamento staff, reportando al consejo de administración directamente o bien, a través de un comité de auditoría, que se encarga de entregar analizada la información más relevante a dicho consejo.

Entre más alto sea el nivel donde se ubique el departamento de auditoría dentro de la organización, mayor será la aceptación y respeto a esta función, mayor será la interacción con los niveles de toma de decisiones y consecuentemente, mejor será el servicio a prestar a la organización.

A continuación se ejemplifica la posición de un departamento de auditoría interna dentro de una organización.



Fuente: Sawyer's, Lawrence B. Internal Auditing, The Institute of Internal Auditors, E.U., 1996, 4a ed.

El departamento de auditoría interna se desarrolla en todos los ámbitos de la organización, tanto en aspectos administrativos como financieros y de operación, tiene autoridad staff, estudia y evalúa las operaciones de toda la entidad y después emite una serie de recomendaciones que reporta a la alta administración.

Por su posición staff, el departamento de auditoría interna al presentar los resultados de su trabajo en los informes que elabora, no emite ninguna orden, simplemente informa, sugiere y recomienda cursos de acción tendientes a corregir o mejorar planes, políticas, programas y procedimientos dentro de la organización. Esto significa que el departamento de auditoría interna no tiene una autoridad lineal dentro de la organización, por lo que el director de dicho departamento tiene el derecho de mando directo sólo sobre el personal de auditoría interna y no sobre el personal que labora en la organización.

Por otro lado, para dar cumplimiento a las responsabilidades de auditoría, el director de este departamento debe estar en comunicación directa y continua con el consejo de administración, asegurando así la independencia y constituyendo un medio por el cual ambos se mantengan informados sobre asuntos de interés mutuo.

El departamento de auditoría interna tiene la responsabilidad de hacer llegar al consejo de administración, por lo menos una vez al año, un informe por escrito, en el que se incluyan todos los hallazgos (actos ilegales, ineficiencias, desperdicios, conflictos de interés, errores, irregularidades y debilitamientos en los controles internos, entre otros) así como una serie de observaciones y recomendaciones al respecto. Por su parte, la administración de la empresa será la encargada de tomar las decisiones respecto a las acciones que se deberán seguir para atender y corregir los hallazgos significativos de auditoría y asumir los riesgos de no corregirlos.

De igual manera, el departamento de auditoría interna debe presentar su plan anual de trabajo (el cual incluye el programa de auditoría, el plan de reclutamiento y el presupuesto financiero de este departamento, entre otros) al consejo de administración para que éste lo apruebe; esto permite al departamento de auditoría interna dar a conocer el alcance del trabajo de auditoría y sobre todo, cualquier limitación al respecto.

Por último, es muy importante que el propósito, autoridad y responsabilidad del departamento de auditoría interna se establezcan por escrito en un documento formal, en el que se defina claramente la posición del departamento dentro de la organización, la autorización para el acceso a registros, personal y propiedades

físicas, así como el alcance de las actividades, entre otras cosas; dicho documento que se conoce como carta de constitución del departamento de auditoría interna, es el soporte y debe estar firmado por el presidente del consejo de administración.

B. Factores que influyen en su estructura y dimensiones

Para establecer un departamento de auditoría interna dentro de una organización es muy importante tomar varias decisiones en lo referente a cuántos auditores deberán conformar el departamento, qué niveles jerárquicos lo integrarán y con qué infraestructura se le habrá de dotar, entre otros aspectos.

Tomar tales decisiones no resulta sencillo en virtud de que todo dependerá de la importancia que represente el grupo de auditoría interna para la alta administración, del nivel de servicios deseados, de la labor de convencimiento del jefe de auditoría interna sobre el gran potencial de apoyo y servicio que puede aportar dicha función a la organización.

De lo anterior se desprende la necesidad de considerar una serie de factores importantes ante la decisión de establecer un departamento de auditoría interna en una organización, entre los cuales se pueden mencionar los siguientes:

- **Costo -- beneficio.** Antes de establecer un departamento de auditoría interna es importante que la alta administración conozca las funciones de auditoría interna y los múltiples beneficios que ésta podría traer a la organización. Esto implica ver al departamento de auditoría interna como una inversión y no como un costo, convencerse de que los beneficios son superiores.
- **Tamaño de la organización.** Es fundamental conocer los recursos con que cuenta una entidad, tanto materiales (activos) como humanos (personal) y financieros, sus volúmenes de producción, la complejidad de sus operaciones, y otros aspectos que permitirán tomar la decisión de establecer un departamento de auditoría interna dentro de la organización en virtud del tamaño de la misma y su justificación. Las empresas pequeñas quizá no soporten un departamento de auditoría interna porque en la relación costo-beneficio el primero resulta mayor; en este caso, convendría contratar servicios de consultoría externa (out-sourcing).
- **A mayor tamaño, se hace necesario un mayor control y la auditoría interna es parte esencial de ese control.** Hasta el momento no existe un criterio que indique en qué tipo de organizaciones o de qué tamaño debe ser la empresa para que sea conveniente establecer un departamento de auditoría interna, esto depende de las necesidades específicas de cada entidad particular y de los recursos con que se disponga.
- **Recurrencia de errores e irregularidades.** Es necesario efectuar un análisis sobre la incidencia de errores administrativos y operativos dentro de la organización, así como la ocurrencia de actos indebidos, fraudes,

irregularidades e ineficiencias; esto permitirá conocer las debilidades y fortalezas de la organización y por ende conocer dónde hay necesidades de mayor supervisión y control. Un departamento de auditoría interna sólido y bien estructurado puede intervenir en la prevención de prácticas indebidas, lo cual resulta más económico que corregir errores.

- **Confianza en la función de auditoría interna.** Este es un aspecto importante a considerar, debido a que es determinante del éxito o fracaso de un departamento de auditoría interna dentro de la organización, ya que es fundamental que la función de auditoría interna cuente con el apoyo de la alta administración y de todos y cada uno de los miembros de la organización, puesto que de esta manera podrá llevar a cabo su labor adecuadamente, teniendo el respaldo y colaboración de los auditados. Se hace alusión nuevamente a la carta de constitución del departamento de auditoría interna como documento formal en el que se plasma claramente la posición de dicho departamento dentro de la organización, sus funciones y obligaciones, su alcance ilimitado para acceder a toda la información, registros, en fin, todo aquello que permite cumplir adecuadamente con los objetivos de auditoría. Este documento, al ser firmado por el presidente del consejo de administración, constituye el medio a través del cual dicho organismo brinda su apoyo y deposita confianza en el departamento de auditoría interna.

El auditor interno debe actuar siempre con honradez, disciplina, esmero, entusiasmo y profesionalismo para tener la confianza de la alta administración y de los miembros de la organización.

- **Mente abierta al cambio.** Establecer un departamento de auditoría interna implica desde luego un cambio tendiente a lograr una mejora continua en la organización. La clave del cambio está en la actitud de las personas, en su voluntad para participar en él. Es importante reconocer que el hombre por naturaleza se opone al cambio, por lo tanto si la organización está dispuesta a llevarlo a cabo, debe tomar en cuenta el complejo sistema de pensamientos, sentimientos y deseos que componen al ser humano y tener la habilidad de manejar todos estos aspectos a fin de convertir la resistencia en buena voluntad, de tal manera que los individuos se comprometan verdaderamente con este proceso que debe ser constante. Asimismo, para lograr el cambio no sólo es necesario emprender este tipo de acciones sino también crear un ambiente propicio, motivar a los individuos para que den lo mejor de sí y cultivar las características personales necesarias para prosperar en un medio cambiante.

Llevando acabo lo anterior, las organizaciones estarán en una situación ventajosa para establecer un departamento de auditoría interna y el cambio será bien recibido entre los miembros de la organización y traerá consigo beneficios a la misma.

C. Recursos humanos

El ser humano es el activo fundamental de toda organización, por eso es importante que se haga correctamente la selección del personal que ha de conformar el departamento de auditoría. Es necesario establecer claramente el número de individuos que conformarán el departamento, definir los niveles de mando y operación, los perfiles y características de cada uno de ellos, así como precisar las fuentes a las que se recurrirá para allegarse de los recursos humanos necesarios, entre otras cosas. La estructura y dimensiones del departamento de auditoría interna serán puntos clave a considerar para satisfacer este tipo de cuestiones.

En lo referente al personal, la norma 200 señala que el departamento de auditoría interna deberá asegurarse que la experiencia técnica y la formación académica de los auditores sean las apropiadas para realizar las auditorías, es decir, deberá allegarse de personas que posean los conocimientos, experiencias y disciplinas necesarias para llevar a cabo adecuadamente sus responsabilidades.

En general un departamento de auditoría interna está conformado por el director, gerentes, supervisores o encargados y ayudantes; todos y cada uno de estos niveles de auditores deben tener perfectamente establecidas sus funciones y responsabilidades.

A continuación se describen las principales obligaciones y responsabilidades de cada puesto.

✓ **Director de auditoría.** La norma 500, que se refiere a la administración del departamento de auditoría interna, señala que el director es el principal responsable ante la alta administración de que el departamento de auditoría interna esté debidamente administrado, a efecto de que:

- El trabajo de auditoría cumpla con los propósitos generales y las responsabilidades aprobadas por la gerencia y aceptadas por el consejo de administración.
- Los recursos del departamento de auditoría interna sean empleados en forma eficaz y eficiente.
- El trabajo de auditoría interna se realice de acuerdo con las normas para la práctica profesional de la auditoría interna.

Asimismo, dicha norma establece claramente los propósitos, autoridad y responsabilidad del director de auditoría interna, señalando que éste deberá:

- Elaborar una declaración de propósitos, autoridad y responsabilidad del departamento de auditoría interna (carta de constitución).

- Obtener la aprobación de la gerencia y la aceptación del consejo de administración del documento formal escrito (manual de organización y carta de constitución) del departamento de auditoría interna.
- Establecer los planes correspondientes para cumplir con las responsabilidades del departamento de auditoría interna; dichos planes deberán ajustarse a las metas de la organización.
- Proporcionar por escrito políticas y procedimientos necesarios para guiar al personal de auditoría.
- Establecer un programa para la selección y desarrollo de los recursos humanos del departamento de auditoría interna, que contemple el reclutamiento, entrenamiento, capacitación, evaluación del desempeño, promoción, etc. Deberá establecer criterios adecuados sobre los conocimientos y experiencias para cada uno de los puestos de auditores internos, dando una adecuada consideración al alcance del trabajo y al nivel de responsabilidad.
- Coordinar los esfuerzos de auditoría interna y externa para asegurar una adecuada cobertura y para minimizar la duplicidad de esfuerzos.
- Establecer y mantener un programa de control de calidad que permita evaluar las operaciones del departamento de auditoría interna, para asegurar que se está trabajando de acuerdo con las normas, políticas y programas de auditoría interna.
- Disponer la práctica de revisiones especiales en caso de detectar fraudes e irregularidades graves que merezcan pronta atención y seguimiento, o bien, para apoyar a la alta administración a la solución de problemas que pudieran presentarse en un momento dado.
- Revisar continuamente el sistema de control interno para evaluar la eficiencia y efectividad con que está operando.
- Elaborar reportes de auditoría e informes periódicos sobre hallazgos y observaciones importantes a fin de apoyar a la alta administración a controlar los riesgos.
- Dar seguimiento a deficiencias detectadas en el desarrollo de las auditorías y determinar las acciones correctivas al respecto.
- Vigilar la preparación del presupuesto del departamento de auditoría interna y asegurarse de ejercerlo adecuadamente.
- Vigilar el comportamiento, desempeño y trabajo de sus subordinados a fin de que se desenvuelvan dentro de los más altos niveles de conducta, honradez, ética profesional y personal, y se apeguen a las disposiciones legales y criterios institucionales.

Los atributos y cualidades que un director de auditoría interna debe poseer son, entre otros, los siguientes:

- Ser contador público, preferentemente con estudios de posgrado.
- Estar actualizado.
- Tener experiencia previa.
- Ser maduro personal y profesionalmente.
- Ser mesurado, objetivo, imparcial y justo en sus apreciaciones, comentarios y observaciones.
- Tener independencia de criterio y de acción.
- Poseer don de mando y excelentes relaciones humanas.
- Saber trabajar en equipo.
- Estar relacionado con organismos profesionales para ser reconocido como líder de la profesión.
- Tener habilidad para entablar comunicación oral y escrita.
- Poseer habilidad para negociar y ser tolerante.
- Tener conocimientos generales suficientes para poder coordinar el trabajo y tener conocimiento de la organización y de la industria para la cual trabaja.
- Tener valores bien definidos y probada honradez.
- Ser carismático.
- Tener mente abierta al cambio.
- Buscar la excelencia continuamente.
- Dominar otro idioma (preferentemente el inglés).

El director de auditoría interna tiene autoridad directa e inmediata sólo sobre el personal adscrito al departamento de auditoría interna, no sobre los miembros de la organización en general. Es decir, no está facultado para emitir órdenes a personal ajeno al departamento de auditoría interna, pero sí está autorizado para dar instrucciones necesarias a fin de que se corrijan bajo su dirección errores e irregularidades.

✓ **Gerente de auditoría.** Es el encargado de disponer la ejecución de auditorías a las unidades administrativas y actividades de la organización que le sean asignadas a auditar, de conformidad con el plan o programa general de auditoría e instrucciones recibidas del director de auditoría. Asimismo, se encarga de mantener informado al director de auditoría sobre el avance del trabajo de auditoría y los problemas o limitaciones que se vayan presentando durante el desarrollo del mismo.

Sus principales obligaciones y responsabilidades son, entre otras, las siguientes:

- Asistir al director de auditoría en el cumplimiento de sus obligaciones.

- Administrar las actividades de auditoría interna de acuerdo a las asignaciones por unidad administrativa u operación a revisar.
- Mantener efectivas relaciones de trabajo con administradores ejecutivos y operativos.
- Prever requerimientos de carga de trabajo a corto, mediano y largo plazo de acuerdo con las asignaciones por unidad administrativa u operación a revisar.
- Identificar las actividades sujetas a revisión, evaluar su alcance, su importancia y el grado de riesgo inherente de dichas actividades.
- Desarrollar un programa completo y práctico de cobertura de auditoría por asignación de área u operación a revisar.
- Dar cumplimiento a programas de auditoría de acuerdo con las normas de auditoría y con el plan general establecido.
- Obtener y mantener el personal de auditoría necesario y apto para dar cumplimiento a las funciones de auditoría.
- Asignar áreas de auditoría, personal y presupuesto a los supervisores.
- Supervisar y evaluar el desempeño de los supervisores que están bajo su responsabilidad.

Desarrollar un sistema de control de costos y tiempos sobre los proyectos de auditoría a fin asegurarse que el trabajo de auditoría se lleve a cabo dentro del presupuesto y tiempo asignado.

- Proporcionar asistencia técnica en la resolución de problemas especiales o complejos que puedan surgir durante la auditoría.
- Promover sugerencias e innovaciones de auditoría y revisar los métodos para conducir las auditorías.
- Proporcionar al director de auditoría reportes finales sobre la auditoría y los resultados obtenidos, asegurándose que se cumplió con la normatividad y estándares de calidad durante la realización del trabajo.

Los atributos y cualidades que un gerente de auditoría interna debe poseer son muy similares a los del director de auditoría, a saber:

- Ser contador público, preferentemente con estudios de posgrado.
- Estar técnicamente actualizado.
- Experiencia previa indispensable.
- Ser maduro personal y profesionalmente.
- Ser mesurado, objetivo, imparcial y justo en sus apreciaciones comentarios y observaciones.
- Tener independencia de criterio y de acción.
- Poseer don de mando y excelentes relaciones humanas.
- Saber trabajar en equipo, es decir, tener alta capacidad de interacción.

- Estar relacionado con organismos profesionales para ser reconocido como líder de la profesión.
 - Tener habilidad para entablar comunicación oral y escrita.
 - Poseer habilidad para negociar y ser tolerante.
 - Tener conocimientos generales suficientes para poder coordinar el trabajo y tener conocimiento de la organización y de la industria para la cual trabaja.
 - Tener valores bien definidos y probada honradez.
 - Tener mente abierta al cambio.
 - Buscar la excelencia continuamente.
 - Manejo adecuado de otro idioma (preferentemente el inglés).
- ✓ **Supervisor de auditoría.** Es el encargado de supervisar la ejecución de auditorías en las unidades administrativas y actividades de la organización que le sean asignadas, de conformidad con el plan global de auditoría e instrucciones especiales que reciba del gerente de auditoría a quien reporta. Es responsable de mantener independencia durante el cumplimiento de una asignación de auditoría. Recibe en todo momento el apoyo necesario para la solución de problemas importantes que se presenten durante el desarrollo de la auditoría.

Sus principales obligaciones y responsabilidades son, entre otras, las siguientes:

- Desarrollar un programa completo y práctico de cobertura de auditoría por asignación de áreas a auditar.
- Supervisar el trabajo de los auditores asignados para efectuar las revisiones respectivas de funciones o actividades dentro de la organización.
- Mantener efectivas relaciones de trabajo con administradores operativos.
- Desarrollar manuales y guías de capacitación para el personal de auditoría que realiza el trabajo de campo.
- Elaborar un plan de cobertura anual de auditoría dentro de las áreas asignadas por el gerente de auditoría.
- Determinar las áreas de riesgo, evaluar su importancia y de acuerdo a ello clasificar los proyectos de auditoría y determinar la frecuencia de cobertura de auditoría.
- Planear el trabajo a desarrollar, estableciendo prioridades en la auditoría.
- Coordinar con otros supervisores la planeación del trabajo de auditoría así como la asignación de personal necesario y competente.
- Revisar los objetivos y alcance de cada proyecto de auditoría asignado.
- Dirigir los proyectos de auditoría vigilando que las normas de auditoría sean observadas en todo momento en la planeación y ejecución del trabajo y en la obtención de evidencia de auditoría.
- Proporcionar una guía y orientación al personal de auditoría para que conozcan claramente los objetivos de auditoría, la normatividad y los

estándares aplicables y desarrollen su trabajo adecuadamente, procurando siempre que dichos objetivos sean alcanzados

- Monitorear la conducción de las auditorías para asegurarse que se cumpla con el presupuesto y tiempos asignados.
- Revisar los reportes de auditoría conjuntamente con el auditor encargado del proyecto y discutir dichos reportes con el gerente apropiado.
- Dar instrucciones a sus subordinados y vigilar el adecuado cumplimiento de las técnicas de auditoría.
- Acumular datos e información, mantener registros y preparar reportes sobre los proyectos de auditoría y otras actividades asignadas.
- Identificar factores causantes de deficiencias en las operaciones y asuntos delicados que requieran especial atención, y recomendar cursos de acción que permitan mejorar dichas operaciones incluyendo, desde luego, estudios especiales y auditorías.
- Aprobar los cambios en el alcance de las revisiones así como los ajustes correspondientes en cuanto a tiempos de trabajo.

Los atributos y cualidades que un supervisor de auditoría interna debe poseer son básicamente los mismos del gerente, pero algunos no tan definidos, como pueden ser:

- Ser contador público u ostentar cualquier otro título profesional y poseer probada experiencia o conocimientos en los diferentes tipos de auditoría a desarrollar.
 - Estar actualizado.
 - Tener habilidad para negociar.
 - Tener capacidad de interacción, saber trabajar en equipo.
 - Estar relacionado con organismos profesionales.
 - Poseer un conocimiento general del idioma inglés preferentemente.
 - Etc.
- ✓ **Encargado (senior) de auditoría.** Es el responsable de llevar a cabo los trabajos de auditoría en las unidades administrativas y funciones o actividades organizacionales, así como de atender las instrucciones especiales de revisión que se le encomienden. Debe realizar su trabajo con independencia y ejecutar sus asignaciones con profesionalismo ya que éstas son revisadas por un supervisor a fin de asegurar consistencia y competencia profesional en el desempeño de su trabajo. Recibe asignaciones con instrucciones generales respecto a propósitos y objetivos a alcanzar y al tratamiento de problemas que se puedan presentar.

Sus principales obligaciones y responsabilidades son, entre otras, las siguientes:

- Conducir las revisiones asignadas sobre las actividades o funciones organizacionales respectivas.

- Evaluar la adecuación y efectividad del control interno reflejado en políticas, procedimientos y prácticas administrativas y de operación.
- Estudiar las funciones y actividades de las áreas asignadas para determinar la naturaleza de sus operaciones y la adecuación de los sistemas de control para cumplir los objetivos establecidos.
- Determinar la dirección o rumbo de los esfuerzos de su equipo de auditores, asignándoles a cada uno las responsabilidades que les corresponden.
- Planear el alcance de la auditoría, así como los procedimientos que serán aplicados, y preparar un programa de auditoría.
- Identificar los puntos clave del sistema de control y evaluar su efectividad a través del conocimiento del negocio y de la aplicación de técnicas de auditoría.
- Desarrollar las auditorías asignadas de manera profesional y en concordancia con el programa de auditoría aprobado.
- Conducir la presentación y cierre de entrevistas con funcionarios y empleados auditados e informarles respecto a los hallazgos y observaciones encontrados durante el examen.
- Obtener, analizar y evaluar la evidencia documental adquirida que servirá como base para preparar el informe de auditoría, dar una opinión objetiva sobre la adecuación y efectividad del sistema de control y sobre la eficiencia en el desempeño de las actividades revisadas.
- Revisar los papeles de trabajo preparados por sus subordinados a fin de que cumplan con las normas y los requisitos de calidad aplicables en su elaboración.
- Dirigir, aconsejar y dar instrucciones a los ayudantes de auditoría, y evaluar su desempeño a fin de que su trabajo sea adecuado, preciso y con suficiencia de alcance.
- Hacer presentaciones orales o escritas a la administración, durante o al término del examen, tendientes a discutir deficiencias y recomendar acciones correctivas para mejorar las operaciones y reducir costos.
- Preparar reportes por escrito, expresando la opinión sobre la adecuación y efectividad de los sistemas de control y la eficiencia con que las actividades u operaciones se llevan a cabo.
- Evaluar la adecuación de las acciones correctivas implementadas para eliminar deficiencias y mejorar operaciones.

Los atributos y cualidades que un encargado de auditoría interna debe poseer son muy similares a los del supervisor de auditoría, pero no tan definidos, como pueden ser:

- Ser contador público u ostentar otro título profesional y poseer conocimientos en los diferentes tipos de auditoría a desarrollar.
- Saber trabajar en equipo.
- Tener conocimientos generales suficientes de la organización para la cual trabaja.

- Conocer aspectos muy generales del idioma inglés.
- Etc.

✓ **Auditor auxiliar o ayudante.** Su responsabilidad consiste en recibir, del auditor encargado, instrucciones específicas respecto a los objetivos de su revisión y cómo llevar a cabo el trabajo que le ha sido asignado. Su trabajo es monitoreado muy de cerca por el encargado de auditoría y por los supervisores.

Sus principales obligaciones y responsabilidades son las siguientes:

- Apoyar al encargado de auditoría en la planeación del trabajo y en el desarrollo del enfoque aplicado al examen, así como en la preparación del programa de auditoría.
- Desempeñar el trabajo que le fue encomendado bajo la dirección y supervisión del encargado de auditoría.
- Probar la adecuación y eficiencia de los controles de operación.
- Apoyar en la selección de procedimientos de auditoría a aplicar.
- Preparar papeles de trabajo que resuman y sean evidencia del trabajo realizado y de las conclusiones obtenidas.
- Discutir con el encargado de auditoría los resultados del trabajo, incluyendo las observaciones y deficiencias encontradas y proponer acciones correctivas.
- Participar en la preparación del informe de auditoría, en donde se incluyan los hallazgos y las recomendaciones o sugerencias efectuadas.

Los atributos y cualidades que un auxiliar de auditoría interna debe poseer son muy similares a los señalados para el encargado, pero no tan definidos, como pueden ser:

- Ser contador público, pasante o estudiante de la carrera, o profesional o pasante de otras carreras con conocimientos de los diversos tipos de auditoría a desarrollar.
- Experiencia no indispensable.
- Mostrar formalidad y elemental madurez personal y profesional.
- Poseer buenas relaciones humanas.
- Tener conocimientos generales de la organización para la cual trabaja.
- Tener bases del idioma inglés.
- Etc

Para allegarse de personal para el departamento de auditoría en sus diferentes niveles o categorías, la organización puede recurrir, como fuentes de reclutamiento y selección, a:

- Promoción dentro de la propia organización.
- Firmas de auditores externos.
- Personal de otras organizaciones.

- Agencias especializadas de colocación de personal.
- Escuelas y universidades.
- Medios masivos de reclutamiento como periódicos o publicaciones especializadas.
- Agrupaciones profesionales.
- Etc

La elección de la fuente a que se ha de recurrir para satisfacer las necesidades de personal, dependerá básicamente del puesto que se desee cubrir en un momento dado y de la importancia o impacto del mismo dentro de la organización, así como de las capacidades, aptitudes, atributos, cualidades, etc. que se demanden de cada uno de los diferentes niveles.

D. Estructura operativa

La estructura operativa comprende los elementos básicos a considerar para el ejercicio de la auditoría interna, partiendo del programa de trabajo de auditoría, del uso de índices y marcas en la elaboración de los papeles de trabajo, así como los cuestionarios a emplear para evaluar la calidad del control interno, entre otros. Asimismo, en adición a los elementos referidos, la estructura operativa incluye aquellos conceptos propios a la evaluación, desarrollo y control de la auditoría interna, tales como el control de tiempos de auditoría, evaluación del desempeño de los auditores y, capacitación y entrenamiento de los mismos, básicamente.

Programa de trabajo

El programa de trabajo de auditoría interna es un documento de planeación en el que se señalan los trabajos a realizar a las unidades administrativas y actividades susceptibles de ser auditadas, también conocido como plan anual de trabajo. Es una compilación racional, ordenada, metódica y pormenorizada de las actividades o tareas de auditoría interna y de evaluación del control interno, de acuerdo a normas. Es una orientación para el auditor, una especie de guía que le indica qué hacer, cuándo, cómo y en qué tiempo, lo que le permite desarrollar su trabajo de manera efectiva.

El programa de auditoría es una herramienta que sirve para planear, dirigir y controlar el trabajo de auditoría ya que en él se especifican claramente los pasos y acciones a seguir, indicando los procedimientos a aplicar, su extensión y oportunidad de aplicación, así como su relación con los papeles de trabajo. Dicho programa representa la selección, por parte del auditor, de los mejores métodos para hacer bien el trabajo; sirve también para dejar evidencia del trabajo realizado.

En otras palabras, el programa de auditoría interna es una guía que muestra al auditor las acciones que ha de realizar o los pasos que ha de seguir para el desarrollo de la auditoría, a fin de obtener evidencia suficiente y poder expresar su opinión respecto a la eficacia, eficiencia y economía de las actividades revisadas. El programa de auditoría enumera una serie de instrucciones para el examen y evaluación de la información necesaria, adecuando los objetivos de auditoría con el alcance de la misma.

El programa de trabajo se prepara regularmente para un año de calendario, aunque cabe señalar que esto no es una regla, ya que se puede elaborar de acuerdo a las características y necesidades de cada entidad en particular.

En la formulación del programa de auditoría se deben considerar una serie de aspectos importantes tales como:

- La definición de prioridades y otras intervenciones que se puedan efectuar durante el año que comprende el programa.
- Los requerimientos de la administración y otras áreas interesadas.
- La atención a auditores externos y auditores de gobierno.
- El tiempo reservado para atender situaciones inesperadas o requerimientos no planeados que pudieran presentarse.
- Etc.

"En la preparación del programa de trabajo, el director de auditoría interna puede solicitar sugerencias a la administración y a otras áreas interesadas en que se les revise; esto incluye tanto a los ejecutivos de nivel medio como a la alta administración. Los gerentes y supervisores de auditoría también pueden requerir y presentar propuestas de auditorías a efectuar; sin soslayar la participación de los encargados y auditores auxiliares para recibir de ellos ideas e innovaciones. La intervención de los referidos estimula el proceso de programación y apertura de la función de auditoría interna como un servicio a la organización".³²

Indización

"La indización consiste en asignar índices o claves de identificación que permiten localizar el lugar exacto donde se encuentra una cédula dentro del expediente o archivo de referencia permanente y el legajo de auditoría. Los índices se anotan con rojo en la parte superior derecha de las cédulas de auditoría".³³

³² Santillana González, Juan Ramón, Auditoría IV, auditoría interna administrativa, operacional y financiera. Editorial Eculsa, México, 1999, p.77.

³³ Ibid 32.

La indización trae consigo diversas ventajas a los auditores, por mencionar algunas:

- Simplifica la localización, dentro de los papeles de trabajo, de una cuenta, rubro, área u operación sujeta a auditoría o en proceso de auditarse.
- Simplifica la localización de evidencias que soportan el informe de auditoría.
- Simplifica la revisión del avance de la auditoría ya que constituye un medio de ordenación de los papeles de trabajo.
- Ayuda al control de la auditoría, ya que al asignarse un lugar y clave específica para cada cédula, se elimina el riesgo relativo de una eventual duplicidad de trabajo.
- Facilita la secuencia entre auditorías, ya que por lo general, trabajos similares se localizarán con el mismo índice.
- Facilita la elaboración del informe.

Los índices de auditoría pueden ser numéricos, alfabéticos, alfanuméricos; se pueden usar números arábigos, romanos, así como variantes mayúsculas, minúsculas o combinación de ambas, es decir, la diversidad de índices puede ser tan grande como imaginación tenga el auditor, aunque cabe señalar que una vez tomada la decisión de los que se han de utilizar, ésta debe ser definitiva puesto que no es conveniente cambiar los índices una vez que éstos han sido definidos y consignados en los papeles de trabajo.

Marcas de auditoría

Las marcas de auditoría son símbolos utilizados por el auditor para señalar en sus papeles de trabajo el tipo de revisión y prueba efectuados.³⁴

El empleo de marcas de auditoría facilita el trabajo a los auditores, ya que les permite aprovechar al máximo el espacio en las cédulas de auditoría, anotando con un simple símbolo, el trabajo realizado, evitando tener que poner toda una descripción completa junto a un rubro o partida. Asimismo, facilita la supervisión al poderse comprender en forma inmediata el trabajo realizado.

Las marcas de auditoría pueden ser estandarizadas (utilizadas por todo el grupo de auditores en una auditoría) o bien, pueden ser utilizadas según el criterio de cada auditor, es decir, como se les facilite más o como estén familiarizados con ellas.

³⁴ Ibid 32, p 82.

Cada auditor o grupo de auditores decidirán las marcas de auditoría a utilizar, sin embargo, independientemente del criterio que prevalezca ante esta situación, siempre se deberá dejar constancia en los papeles de trabajo del significado de las marcas utilizadas en la auditoría.

Algunos ejemplos de marcas de auditoría son los siguientes:

- ✓ Inspeccionado físicamente
- C** Cálculos correctos
- S** Saldo igual a mayor
- @** Suma correcta

Cuestionarios para evaluar el control interno

El auditor interno deberá formular sus propios cuestionarios para efectuar el estudio y evaluación del control interno ya sea por ciclos de transacciones (ingresos, compras, producción, nómina y tesorería) atendiendo los objetivos generales de control interno aplicables a los referidos ciclos o bien, de acuerdo con las áreas de riesgo potencial dentro de la organización a auditar, que es la tendencia moderna.

Reportes de tiempo

Los reportes de tiempo constituyen un valioso elemento para llevar un control oportuno y efectivo que permita conocer las horas destinadas por el auditor a la auditoría (productivas) y las horas que el auditor no destine a asignaciones directas de auditoría (no productivas).

Controlar los tiempos que cada integrante del equipo de auditoría destine al desarrollo de la misma permite conocer cómo se ha invertido el tiempo laborable, qué se hizo durante el mismo, en qué momento se hizo, etc. Esto es de gran utilidad para efectos de control de tiempo empleado en una asignación de auditoría, ya que permite comparar el tiempo real contra el tiempo planeado para ver la eficiencia con que el equipo de auditoría está desempeñando su labor.

Todos y cada uno de los integrantes del equipo de auditoría, desde el director hasta los auxiliares, deberán elaborar su propia cédula de control de tiempo, anotando en ella una serie de datos importantes tales como su nombre, puesto, asignación,

unidad administrativa, actividad o área sujeta a revisión, actividades desarrolladas, número de horas destinadas a la auditoría (productivas), fecha correspondiente, etc. Asimismo, deberán anotar las horas no empleadas en la auditoría (no productivas), para informar el tiempo invertido en actividades que no son propiamente de la auditoría, tales como capacitación y entrenamiento, juntas y reuniones con el grupo de auditoría, vacaciones, permisos, etc.

Evaluación del desempeño del personal de auditoría interna

La evaluación periódica del personal del departamento de auditoría tiene por objeto informar a los diversos niveles de la administración, al director, gerentes, supervisores de auditoría y demás miembros interesados, a cerca de las habilidades del personal de auditoría interna y de la forma como éste se ha venido desempeñando.

La evaluación es muy importante ya que a través de ella se obtiene información básica para llevar a cabo promociones de personal, para definir remuneraciones, transferencias, remociones, etc. Asimismo, la información obtenida a través de la realización de evaluaciones periódicas, es una valiosa herramienta para efectos de entrenamiento y capacitación del personal del departamento de auditoría interna, en virtud de que permite detectar los puntos fuertes y débiles de los evaluados y determinar consecuentemente, las necesidades básicas de entrenamiento y la planeación de métodos para optimizar el trabajo. Esto favorece que el personal evaluado relacione sus propias habilidades con estándares de desempeño cada vez más elevados y por consiguiente, mejore su actuación, lo que acarrea innumerables beneficios a la organización.

Es recomendable que las evaluaciones de personal se efectúen al finalizar cada asignación de trabajo, y que evaluados y evaluadores intercambien puntos de vista constructivos con relación a los resultados que arrojen dichas evaluaciones, a fin de enriquecer y mejorar continuamente la función del departamento de auditoría dentro de la organización, contribuyendo así a su progreso y desarrollo.

Capacitación y entrenamiento

La capacitación y entrenamiento son parte fundamental del proceso de administración de recursos humanos, mediante el cual se mantiene constantemente actualizado y preparado al personal para hacer frente y atender las necesidades de la organización inmersa en el complejo mundo de hoy día.

La capacitación y entrenamiento del personal del departamento de auditoría interna tiene como objetivo prepararlo para atender las necesidades de la organización, desarrollarlo como un incentivo acorde con el crecimiento de la misma, mantenerlo actualizado ante las condiciones cambiantes del entorno y hacerlo cada vez más útil para la organización a la cual presta sus servicios.

La capacitación y entrenamiento no son algo estático, sino por el contrario, son parte integrante de un proceso dinámico que lucha constantemente por no caer en la obsolescencia, rezago e indolencia. De esto se desprende que no es suficiente reclutar a un auditor actualizado, capacitado y entrenado, ya que con el transcurso de los años éste puede volverse obsoleto debido al surgimiento de nuevas técnicas, disposiciones, reglamentaciones, nuevos equipos y sistemas, nuevas ideas, en fin, una serie de innovaciones que desplazan, actualizan o modernizan lo que está o estuvo vigente en un momento dado. Es importante, capacitar y entrenar al personal del departamento de auditoría interna en forma constante y permanente para estar a la vanguardia; para tal fin, el director de auditoría interna debe desarrollar programas vigorosos de capacitación y entrenamiento no sólo para personal de nuevo ingreso, sino también para mantener al día a su personal actual.

Dada la importancia de los programas de capacitación y entrenamiento, éstos deben incorporarse al programa anual de trabajo del propio departamento de auditoría interna, compaginando objetivos.

La capacitación y entrenamiento puede darse en forma interna, es decir, sobre la marcha, cuando surge la necesidad de resolver problemas específicos dentro de la organización, lo cual permite evaluar la capacidad conocimientos, calidad y experiencia de cada auditor. Las acciones más relevantes de capacitación y entrenamiento internos se ejercen por medio de la planeación de asignaciones, supervisión e instrucciones de trabajo, asesoría, desarrollo de liderazgo, delegación de responsabilidades, cursos y seminarios internos, etc. Por otro lado, existen también la capacitación y entrenamiento externos, los cuales pueden provenir de diferentes fuentes, que van desde cursos, seminarios o talleres impartidos por instituciones profesionales, hasta la obtención de grados académicos de maestría, doctorados y diplomados, impartidos por instituciones educativas de reconocido prestigio.

Ambas opciones para capacitar y entrenar al personal del departamento de auditoría interna son factibles; sin embargo, cada organización en particular hará la selección de la más conveniente o bien, una combinación de ellas, de acuerdo a sus propias necesidades y posibilidades.

3. Comité de auditoría

Los comités de auditoría hacen su aparición en los Estados Unidos durante la década de los 70. En ese entonces los nacientes comités de auditoría se vieron como una poderosa herramienta de información que orientaba y apoyaba a la alta administración en la toma de decisiones.

Fue así como los consejos de administración reconocieron cada vez más el valor de los comités de auditoría como instrumentos de control y como medios para mejorar la calidad de las operaciones, funciones y reportes dentro de las organizaciones.

Este reconocimiento fue impulsado por los siguientes organismos: el Instituto Americano de Contadores Públicos Certificados (American Institute of Certified Public Accountants, AICPA), la Comisión para la Vigilancia del Intercambio de Valores (Securities and Exchange Commission, SEC) y la Bolsa de Valores de Nueva York (New York Stock Exchange, NYSE).

Estos poderosos organismos emitieron una serie de declaraciones que dejaban ver claramente la importancia de los comités de auditoría dentro de las organizaciones, así como la forma en que dichos comités habrían de ser constituidos; señalaban, por ejemplo, que:

- Los comités de auditoría pueden asistir a la alta administración en asuntos relacionados con disposiciones y controles sobre operaciones financieras, asimismo, los comités fortalecen la posición de la administración dándole seguridad de que las acciones tomadas están encaminadas hacia el cumplimiento de los objetivos organizacionales.
- La alta administración de una corporación ofrece mayor seguridad a los inversionistas cuando establece un comité de auditoría integrado por no menos de tres miembros, que en su mayoría deben ser ajenos a la organización.
- La idea de establecer un comité de auditoría lejos de ser un lujo se ha convertido en una necesidad, de ahí que es ampliamente recomendable contar con uno.
- Etc.

Cabe destacar que además de estas y muchas más declaraciones, durante esos años se suscitaron otras circunstancias que impulsaron la necesidad e incluso obligaron la instauración de comités dentro de las organizaciones.

Un suceso muy conocido fue el que se dio a raíz de las investigaciones del denominado Caso Watergate, de 1973 a 1976, que provocaron inclusive la caída del entonces presidente de Estados Unidos, Richard Nixon. A partir de ese momento se

determinó que los grupos legislativos y regulatorios de ese país debían exigir un mejor y mayor control interno en las empresas norteamericanas. En efecto, la Oficina Especial para la Investigación del Caso Watergate (Office of the Watergate Special Prosecutor) y la SEC, revelaron que gran número de empresas norteamericanas habían hecho considerables fraudes, pagos ilegales con propósitos políticos, sobornos a personajes políticos de países extranjeros, obviamente en beneficio e interés de tales empresas sin reparar en los daños que causaban a los países afectados.

En respuesta a los resultados de dichas investigaciones, el congreso norteamericano, emitió en el año de 1977 el Decreto Contra Prácticas Corruptas en el Extranjero (The US Foreign Corrupt Practices Act, FCPA), cuya implementación y vigilancia para su observancia y seguimiento le fue encomendada a la SEC; dicho documento creó conciencia en las grandes organizaciones de la importancia de tener un buen control interno y de la imperiosa necesidad de contar con un comité de auditoría.

El FCPA tiene como propósito fundamental prohibir prácticas corruptas de ejecutivos de empresas norteamericanas con funcionarios y políticos de países extranjeros, así como prevenirlas y castigarlas cuando se den o se descubran. Para prevenir y evitar tales actos el FCPA incluye importantes aspectos en materia contable y de control interno, dentro de los que destacan que los libros y registros contables deban reflejar con extrema seguridad y confiabilidad todas las transacciones efectuadas por las empresas y la manera como disponen de sus activos; asimismo, que el sistema de control interno instaurado cumpla efectivamente con sus objetivos y en especial, que prevenga y detecte actos ilegales.

Como consecuencia de esta disposición, muchas empresas tuvieron que reforzar sus áreas de contraloría y auditoría interna y vieron en el comité de auditoría un elemento valioso para lograr tales propósitos. Esta disposición tuvo gran impacto e inclusive ocasionó que la SEC en 1977 impusiera a las empresas que cotizaban en bolsa, la obligación de contar con un comité de auditoría, de tal manera que, a partir de ese momento, en E.U. por ley, los comités son obligatorios para las empresas que tienen colocadas acciones entre el gran público inversionista.

En un principio los comités estaban a cargo de los auditores externos, sin embargo, hoy en día los auditores internos son los encargados de coordinar directamente las actividades de dichos comités, en virtud de que, por su permanencia en la organización, están en contacto diario con la operación y pueden organizar con mayor facilidad los esfuerzos y actividades del comité de auditoría, asimismo, tienen

mayor oportunidad de detectar situaciones irregulares y tienen una visión más amplia en torno al bienestar futuro de la organización de la cual forman parte.

Por otro lado, en México, los comités de auditoría empiezan a surgir a finales de la década de los 80, básicamente en las grandes corporaciones. Actualmente los comités son aún algo reciente y novedoso y se encuentran en proceso de descubrimiento y estudio. En el país falta mucho por hacer, aportar, proponer y descubrir con relación a este tema en el cual hay un vasto campo de acción, generador de innumerables oportunidades para los profesionales y estudiosos en la materia.

A. Concepto, objetivo, importancia y beneficio

El comité de auditoría se define como una unidad staff creada por el consejo de administración para asegurar el respeto y apoyo a la función de auditoría por parte de todos los miembros de la organización, para fortalecer el sistema de control interno establecido y asegurar el cumplimiento de sus objetivos, para vigilar el cumplimiento de la misión y objetivos organizacionales. El comité de auditoría es una unidad de consulta, asesoría y apoyo a la alta administración.

El principal objetivo del comité de auditoría es coordinar los esfuerzos de auditoría de una organización, bajo un esquema de directriz centralizada que dicta políticas y lineamientos tendientes al apoyo y cumplimiento de los objetivos de auditoría interna y externa.³⁵

La importancia del comité de auditoría se puede identificar en términos de los beneficios que aporta a la organización destacando, entre otros, los siguientes:³⁶

- Importancia de la auditoría interna y externa como un servicio a la organización y a todos y cada uno de los componentes que la integran.
- Comunicación directa con el consejo de administración en materia de acciones de auditoría.
- Comunicación e interacción directa entre los miembros del comité, evitando así interferencias y distorsiones en el proceso comunicativo.
- Identificación de áreas u operaciones con problemas presentes o potenciales para adoptar acciones preventivas y evitar sorpresas.
- Uso institucional y ordenado del esfuerzo de auditoría para evitar acciones aisladas.

³⁵ Ibid 32, p 101.

³⁶ Ibid 32, p.101.

- Compromiso interdisciplinario y de acciones conjuntas entre los miembros del comité.
- Fomento de una buena comunicación y relación entre los auditores internos y externos. Máximo aprovechamiento del esfuerzo de ambos.
- Ahorros en costos de auditoría externa.
- Respaldo a informes de auditoría interna y dictámenes de auditoría externa.
- Seguimiento institucional a recomendaciones de auditoría.

B. Atributos de un comité de auditoría efectivo

Un comité de auditoría debe poseer ocho atributos esenciales para desempeñar su cometido con efectividad y eficiencia, que son:³⁷

- Mantener independencia.
- Combinar un balance de talentos, aptitudes y habilidades de sus miembros.
- Realizar sus funciones en el tiempo que sea necesario y las veces que así se requiera.
- Estar formado por individuos competentes y con mente abierta.
- Regirse por estatutos claros y plasmados en un documento formal.
- Elaborar una lista de derechos y responsabilidades específicos.
- Planear una agenda anual.
- Documentar el trabajo del comité.

Independencia implica libertad de acción respecto a la administración, es decir, los miembros del comité no deben estar afiliados o asociados con la administración, interna o externamente.

Balance de talentos y aptitudes significa que el comité debe estar integrado por al menos tres miembros, incluyendo uno con experiencia en finanzas y otro en administración.

Realizar sus funciones en el tiempo que sea necesario implica que los integrantes del comité deben ser flexibles de acuerdo al tiempo que se requiera invertir.

Estar formado por individuos competentes y con mente abierta significa que tengan la habilidad de ser ecuanimes ante situaciones difíciles y hábiles para manejar controversias acertadamente.

³⁷ Wayne A. Kohlas, Michael P. Cargem, and Paul A. Tomasko, Eight Essential Attributes of an Audit Committee, Internal Auditing, Summer 1991.

Estar regido por estatutos claros y plasmados en un documento formal, implica definir claramente su misión e incluir los detalles administrativos necesarios para asegurar el desempeño eficiente del comité.

La lista de responsabilidades del comité incluye, entre otras, responsabilidades en tres áreas: reporte financiero, estructura de control interno e integridad financiera de la corporación.

Planear una agenda anual incluye fijar, de acuerdo a las necesidades, tres o cuatro reuniones con auditores internos y externos.

Documentar el trabajo implica mantener minutas de las reuniones efectuadas, incluyendo conclusiones y recomendaciones, y emitir reportes para mantener informado al consejo de administración.

C. Estructura

La constitución y responsabilidades del comité de auditoría deben ser claramente especificadas en un documento formal aprobado por el consejo de administración. Para cumplir con las normas de independencia y objetividad, la tendencia es que los comités de auditoría se integren por miembros externos a la organización y el propio director de auditoría interna de la entidad.

El hecho de que el comité de auditoría esté integrado por directores ajenos a la organización, incrementa la probabilidad de que dicho comité sea imparcial y objetivo, y al mismo tiempo trae consigo un amplio rango de experiencia en el proceso de toma de decisiones. En cambio, un comité formado por directores internos de la organización puede verse afectado por la participación que éstos tienen directamente sobre los asuntos reportados.

El número de integrantes del comité de auditoría debe ser determinado de acuerdo al tamaño del consejo de administración o de la organización. Usualmente de tres a cinco miembros se considera ideal.

No existe regla respecto a cómo debe estar integrado el comité de auditoría, no hay algo establecido que indique específicamente quiénes deben formar parte del mismo; no obstante, en la práctica, el comité de auditoría normalmente está integrado por el director de auditoría interna, por un representante de auditoría externa que es el socio responsable de la auditoría, que no pueden faltar, y por otros miembros que designe el consejo de administración, en función de las necesidades, objetivos, misión y visión de la entidad. La lógica de los negocios es la que impera en estas situaciones.

El comité de auditoría normalmente se reúne de tres a cuatro veces al año para cumplir con sus responsabilidades asignadas, aunque cabe señalar que esto no es una regla, ya que se deben hacer tantas reuniones como sea necesario para llevar a cabo una labor efectiva y eficiente.

D. Funciones y responsabilidades

El comité de auditoría tiene, entre otras, las siguientes funciones y responsabilidades

La principal responsabilidad del comité de auditoría es asistir al consejo de administración en el cumplimiento de sus responsabilidades, de acuerdo a las políticas contables de la organización, control interno, y prácticas de reporte financiero. De esto se desprende que el ejercicio de la responsabilidad de los comités se da en tres importantes áreas:

- Reporte financiero.
- Administración de la organización.
- Control de la organización.

Reporte financiero. El comité de auditoría debe proveer una seguridad razonable de que los estados financieros hechos por la administración revelan las condiciones financieras de la organización, sus resultados de operación, planes y compromisos a largo plazo. Algunas de las acciones que debe llevar a cabo para el cumplimiento de esta responsabilidad son:

- Recomendar a los auditores independientes.
- Supervisar el trabajo de auditores externos, incluyendo:
 - Carta compromiso de auditoría.
 - Estimación de honorarios.
 - Tiempo de las visitas de auditoría.
 - Coordinación con auditores internos.
 - Monitoreo de resultados de auditoría.
 - Revisión del desarrollo de auditoría.
 - Etc.
- Revisar las políticas contables y las decisiones.
- Examinar los estados financieros, incluyendo:
 - Estados financieros internos.

- Estados financieros anuales, opiniones de los auditores y cartas de la administración.
- Otros reportes que requieran aprobación del consejo de administración

Revisar las políticas contables y las decisiones es una carga de trabajo sumamente pesada. Por tal motivo, el comité de auditoría debe tener apoyo y confianza en las revisiones y análisis hechos por auditores independientes y auditores internos.

Administración de la organización. La responsabilidad del comité de auditoría en este sentido es proveer una razonable seguridad de que la organización está cumpliendo en tiempo y forma con leyes y regulaciones, que está llevando a cabo sus funciones con ética y manteniendo efectivos sistemas de control para evitar conflictos de intereses entre empleados, fraudes, etc. Esta responsabilidad la lleva a cabo específicamente:

- Revisando las políticas organizacionales relativas al cumplimiento con leyes y regulaciones, a la ética en la organización, etc.
- Revisando litigios pendientes o procedimientos regulatorios relacionados directamente con la organización.
- Revisando casos importantes de conflictos de intereses entre empleados, mala conducta o fraudes.
- Solicitando anualmente a los auditores internos, reportes por escrito del alcance de las revisiones en la entidad y los hallazgos significativos.

Control de la organización. La responsabilidad del comité de auditoría en lo referente al control dentro de la organización incluye la comprensión de las áreas clave de riesgo y de los sistemas de control interno. Obviamente el comité no es capaz de dar seguimiento, por sí mismo, a todos los procesos de control, por tal motivo dicha función la efectúa a través del departamento de auditoría interna.

De acuerdo con la norma 300 de auditoría interna, el alcance de la auditoría interna debe incluir el examen de la adecuación y efectividad del sistema de control interno de la organización y de la calidad de ejecución en el cumplimiento de las responsabilidades asignadas.

Otras responsabilidades de los comités de auditoría son:

- Dar asistencia al consejo de administración.
- Revisar y aprobar la carta de constitución del departamento de auditoría interna.
- Evaluar el departamento auditoría interna y la estructura organizacional.
- Satisfacer la selección de los auditores externos.
- Implementar las políticas dictadas por el consejo de administración en materia de auditoría. Vigilar y reportar su cumplimiento.

- Revisar la filosofía, sistemas y procedimientos del departamento de auditoría.
- Revisar y aprobar los planes de auditoría propuestos, presupuestos, horarios, etc., para asegurar una suficiente cobertura de auditoría.
- Revisar y aprobar el programa anual de trabajo de auditoría interna.
- Comparar la cobertura de auditoría planeada con la cobertura de auditoría de años anteriores.
- Revisar y monitorear el sistema de control interno.
- Requerir y revisar auditorías e investigaciones especiales en áreas específicas cuando sea necesario.
- Asegurar el libre acceso del director de auditoría a toda la información.
- Respalidar la independencia del departamento de auditoría interna.
- Tener un conocimiento general sobre las necesidades de la organización
- Tener la decisión final sobre la aprobación o remoción del director de auditoría interna.
- Requerir al departamento de auditoría interna el envío de resúmenes de los reportes de auditoría.
- Recibir los resultados de auditoría interna y los dictámenes de auditoría externa
- Vigilar que el departamento de auditoría interna cumpla adecuadamente con las normas de auditoría interna.
- Mantener buenas relaciones, comunicación y armonía entre auditoría interna y externa.
- Estudiar las recomendaciones hechas por los auditores internos y por los auditores independientes acerca del control interno.
- Ser enlace entre auditoría interna y externa con el consejo de administración.
- Preparar un informe para el consejo de administración sobre resultados relevantes de auditoría interna y externa.
- Etc

E. Situación actual

La celeridad de las expectativas sociales y su impacto en las áreas de responsabilidad social de la organización, la creciente necesidad de satisfacer requerimientos de autoridades gubernamentales, y la evidente competitividad en que están inmersas las organizaciones a nivel mundial hoy en día, han hecho necesario recurrir a nuevos esquemas de control y administración en la búsqueda del desarrollo, crecimiento e incluso supervivencia.

Ante este difícil y cada vez más exigente panorama, la instauración de comités de auditoría está demostrando ser una valiosa herramienta para la organización en la consecución de sus propósitos y satisfacción de sus necesidades en materia de vigilancia y control. Ello ha originado la expansión de los servicios de auditoría interna y consecuentemente, nuevas oportunidades a los profesionales en el área.

Es un gran reto para los auditores internos comprender las nuevas necesidades de las organizaciones y desarrollar la capacidad necesaria para atenderlas de manera profesional y efectiva, ya que en la medida en que sepan responder a las necesidades que se les plantean, éstos serán más útiles a las entidades. Asimismo, los auditores internos deberán ser aptos para el ejercicio de las funciones del comité de auditoría, con el ánimo de brindar un servicio de la más alta calidad a las organizaciones.

Los comités de auditoría nacieron de manera formal en Estados Unidos como una obligación legal a partir de 1977. Afortunadamente, hoy en día ha quedado atrás la concepción de crear comités de auditoría sólo para dar cumplimiento a esa obligación, en virtud de que se tiene ya la convicción de instaurarlos dados los innumerables beneficios que aportan a las organizaciones. Por tal motivo es cada vez más frecuente el establecimiento de comités de auditoría y su desarrollo se ha dado a la par con el de la auditoría interna.

Se vislumbra un horizonte sin límites y, en la medida en que los auditores internos difundan y promuevan la importancia de los comités de auditoría, éstos se fortalecerán y se harán indispensables.

4. El riesgo de no tener un departamento de auditoría interna de acuerdo a normas de auditoría interna

El departamento de auditoría interna realiza una función de evaluación independiente dentro de la organización. La auditoría interna se desenvuelve tanto en el campo de las finanzas como en aspectos administrativos y operativos, es decir, en cualquier área de la entidad.

La posición organizacional del departamento de auditoría interna debe ser staff y no lineal, teniendo así mando directo sobre su propio personal exclusivamente y no sobre el personal de toda la organización.

El director de auditoría, al presentar los resultados del trabajo en su reporte, no emite ninguna orden, simplemente informa, sugiere y recomienda cursos de acción a seguir

para corregir o mejorar planes, políticas, programas, procedimientos y actividades de la organización, como un servicio a la misma.

La independencia del departamento de auditoría interna dependerá principalmente del nivel organizacional en que se ubique, ya que como es natural, su trabajo se vería afectado desfavorablemente cuando tuviera que reportar errores o situaciones que fueran responsabilidad del mismo funcionario que funja como su jefe inmediato o se vería restringido por aquellos jefes que no desearan que su departamento fuera auditado.

El lugar que el auditor interno ocupe dentro de la organización y el soporte que el mismo tenga del funcionario al que reporte (debiendo ser éste un ejecutivo de primera línea dentro de la organización), son factores determinantes del rango y valor de los servicios que se obtendrán del departamento de auditoría interna. Dicho departamento debe reportar a un funcionario de suficiente rango que pueda asegurar el libre ejercicio de las actividades de auditoría, y que respalde con adecuada consideración los hechos reportados y una efectiva acción sobre los mismos y sobre las recomendaciones derivadas del examen efectuado.

A este respecto la norma 100 de auditoría interna emitida por el IIA señala lo siguiente:³⁸

Los auditores internos son independientes, cuando desempeñan su trabajo con libertad y objetividad. La independencia permite a los auditores internos rendir juicios imparciales, esenciales para la adecuada conducción de las auditorías; esto se logra a través del nivel organizacional y la objetividad.

Por otro lado, la norma 110 referente a la posición organizacional que debe ocupar el departamento de auditoría interna, establece que:³⁹

La posición organizacional del departamento de auditoría interna deberá ser jerárquicamente tal, que le permita el cumplimiento de sus responsabilidades de auditoría.

Los auditores internos deben contar con el apoyo de la administración y del consejo de administración para poder obtener la cooperación de los auditados y poder llevar a cabo su trabajo libre de cualquier interferencia.

³⁸ Normas para la práctica profesional de la auditoría interna, publicación del IMAI, traducción de las normas emitidas por el IIA.

³⁹ *Ibid* 38.

El director del departamento de auditoría interna deberá reportar a una persona que en la organización tenga suficiente autoridad para promover independencia y asegurar una amplia cobertura de auditoría, adecuadas consideraciones a los reportes de auditoría y apropiadas acciones en torno a las recomendaciones derivadas del examen.

El director de auditoría interna deberá tener comunicación directa con el consejo de administración. La comunicación regular con dicho consejo ayuda a asegurar la independencia y constituye un medio para que consejo y director se mantengan informados sobre asuntos de interés mutuo.

La independencia se incrementa cuando el consejo de administración participa tanto en la designación como en la remoción del director del departamento de auditoría interna.

El propósito, autoridad y responsabilidad del departamento de auditoría interna deben ser establecidos por escrito en un documento formal conocido como carta de constitución del departamento de auditoría interna, el cual deberá ser debidamente aprobado por la administración y aceptado por el consejo de administración. En dicho documento se deben establecer claramente la posición del departamento de auditoría interna dentro de la organización, la autorización del acceso a registros, personal y propiedades físicas relevantes en la realización de las auditorías y el alcance de las actividades de auditoría interna.

Por su parte, la norma 120 relativa a objetividad en la auditoría, señala lo siguiente:⁴⁰

Los auditores deben ser objetivos en el desarrollo de sus auditorías.

La objetividad es una actitud de independencia mental que los auditores internos deben mantener durante el desarrollo de sus auditorías. Los auditores internos no deben subordinar sus juicios en materia de auditoría a los juicios de otros.

La objetividad requiere que los auditores internos lleven a cabo sus auditorías teniendo una honesta confianza en el resultado de su trabajo y no creando compromisos significativos respecto a la calidad de lo auditado. Los auditores internos no deben intervenir en situaciones en las que se sientan inhabilitados para emitir juicios profesionales y objetivos.

⁴⁰ Ibid 38.

De lo anterior se desprende que, contar con un departamento de auditoría interna que contravenga las normas aceptadas constituye un enorme riesgo para las organizaciones en virtud de que, un departamento con estas características no se encuentra en posibilidad de realizar su trabajo de manera efectiva, es decir, no cumple con sus objetivos y ello ocasiona perjuicios a la organización.

En conclusión, del establecimiento de un departamento de auditoría interna fuera de norma se desprenden efectos adversos que, lejos de traer beneficios a la organización, le generan innumerables costos a la misma.

5. Función estratégica

La función estratégica es una parte fundamental en todas las organizaciones, es necesario contar con planes o procedimientos que lleven a conseguir los objetivos establecidos por la misma organización, para esto existe una función que se denomina planeación estratégica.

Para comprender la planeación estratégica es necesario saber que un plan es un programa detallado de una obra o acción; desde el punto de vista económico un plan establece determinados objetivos a corto, mediano y largo plazo. Por otra parte, una estrategia se define como una serie de acciones encaminadas hacia un fin ya sea económico o político.

La estrategia se entiende como la adaptación de los recursos y habilidades de la organización al entorno cambiante, aprovechando sus oportunidades y evaluando los riesgos en función de objetivos y metas. Es la forma o camino que la organización sigue para adaptarse al contexto y lograr sus objetivos.⁴¹

Alfred Charled define la estrategia como la determinación de metas y objetivos básicos de largo plazo de la empresa, la adopción de los recursos de acción y la asignación de recursos necesarios para lograr dichas metas.⁴²

Algunos estudiosos definen la planeación estratégica como el proceso mediante el cual los miembros guía de una empresa prevén su futuro y desarrollan los procedimientos y operaciones necesarias para lograrlo.

⁴¹ Hermida, Jorge. Serra, Roberto y Kastika, Eduardo, Administración y Estrategia - El Planteamiento Estratégico, Buenos Aires Argentina, 1995, p 195

⁴² Charled, Alfred Jr. Strategy and Structure, Mit Press, Cambridge, 1962

Para llevar a cabo un plan estratégico se necesita definir lo que es una organización, empresa o negocio, se prosigue al estudio de incertidumbre que nace conjuntamente con la organización, misión, objetivos, metas y estrategias, así como las herramientas para poder implantar un plan estratégico.

A. Elementos necesarios para la planeación estratégica

a. Organización

La organización se entiende como un conjunto de elementos interrelacionados entre sí para la realización de un objetivo derivado de las necesidades de sus elementos y una integración con su entorno. Es la acción de emprender una cosa con un riesgo implícito

b. Incertidumbre

La incertidumbre implica carecer de todo elemento que pueda predecir como se presentarán los acontecimientos en un futuro, o qué acontecerá en ese mismo futuro, debido a que no se cuenta con las bases para deducir lo que va o no a suceder.

c. Misión

Así como toda persona tiene una razón de ser o un significado en la vida, de igual manera una organización tiene hacia donde encaminar todos sus esfuerzos en forma coordinada, de tal forma que todas sus partes trabajen en armonía o congruencia para realizar la razón de ser o el significado de su existencia. La misión está estrechamente relacionada con la planeación estratégica.

La planeación de la misión es la parte más compleja de la planeación estratégica. La misión significa para una empresa el objetivo más elevado de todos los demás objetivos y etapas, no hay propósitos, fines y objetivos más allá de la misión.

La misión debe dejar poco margen para el malentendido, referente al tamaño de la organización, a la utilización de los recursos y acerca de su diversificación. Asimismo, debe actualizarse para adaptarse a los cambios constantes que se dan, ya que por cuestiones del entorno cambiante, la misión podría quedar obsoleta.

d. Objetivos

Un objetivo se refiere a un resultado que se desea obtener o necesita lograr dentro de un periodo determinado. Es un valor aspirado por un individuo o un grupo dentro de una organización.

Los objetivos se logran con mayor facilidad si son aceptados por todas las personas que conforman la organización, por esta razón, deben establecerse con palabras sencillas y comprensibles.

Todos los objetivos de la organización siempre están dentro de los planes estratégicos futuros de la empresa

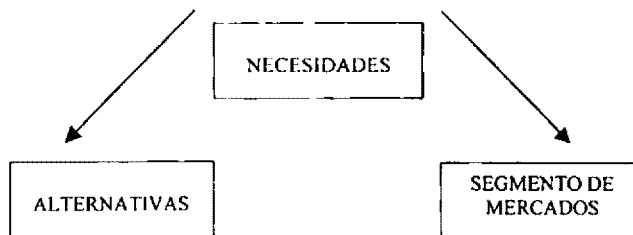
e. Meta

Un tipo especial de fijación de metas es la creación y comunicación de una visión para la organización. Meta-visión es una imagen a largo plazo o idea de lo que puede y debe lograrse si se explica apropiadamente a los demás, esto es en forma oportuna, clara y en todos los niveles, también podría integrar las creencias y valores compartidos que sirven de base para la creación y cambio de la cultura de una organización.⁴³

Cuando se explica apropiadamente a los gerentes y empleados, la misión de un ejecutivo se convierte en la base para desarrollar sus propias metas y objetivos.

"Desde el punto de vista de la planeación estratégica, la misión guía la continuidad de la organización, para que logre sus objetivos, sobreviva, se desarrolle y se proyecte en el tiempo y en el espacio. La misión tiene un amplio alcance convirtiéndose en el concepto principal para diseñar y manejar la comunicación estratégica tendiente a posicionar, entre clientes y público en general, los productos y la imagen corporativa de una organización".⁴⁴

una empresa existe para facilitar las tareas humanas y tiene como objetivo prever en la forma más amplia las necesidades del cliente.



Planificar estratégicamente es planear para toda la organización en busca de dirección y mantener su posición con relación al entorno que la rodea.

⁴³ Steiner, George A., Planeación Estratégica "Lo que todo Director debe saber", Op. Cit. En nota 41, Hermida Jorge, Serra Roberto, admón Y Estrategia, p 196.

⁴⁴ Martínez Villegas Fabián, Planeación Estratégica, Editorial Pac, México, 1997, p 126

Una vez comprendido el concepto de la planeación estratégica, algunos motivos o razones importantes por los que se le considera como una herramienta útil y necesaria para el desarrollo de los objetivos de una organización son: la necesidad de contar con una visión común y un sentido de trabajo en equipo; el deseo de controlar el destino de la empresa, el afán de obtener más recursos para la operación; la percepción de que los éxitos operativos actuales de la empresa no eran garantía para el futuro; la necesidad de salir de los problemas; la oportunidad de explorar una nueva coyuntura o abordar una nueva amenaza y la necesidad de "pasarse la antorcha" y cargarla cuando hay relevos en la dirección.

De acuerdo con Steiner, la planeación estratégica introduce un nuevo conjunto de fuerzas en la organización ⁴⁵

B. Ventajas de la planeación estratégica

a. Simula el futuro

Simula el futuro pero en papel, en programas de computación que de no funcionar se borran y pueden reiniciarse, es decir, las alternativas de simulación son reversibles, no así en la vida real.

Las ventajas de simular el futuro son: alienta al ejecutivo a ver, evaluar y a discernir; permite experimentar sin gastar recursos; lo que no es posible es valorar en forma cuantitativa si los pasos anteriores realmente hacen a un mejor administrador.

b. Aplica en enfoque de sistema

El conjunto de las mejores soluciones para cada elemento de un programa nunca equivale a la mejor solución del todo, se puede lograr la mejor tarea del mundo, pero eso no garantiza si fue la más adecuada; por ejemplo, se puede construir el edificio más alto del mundo, pero no se observó que el suelo es pantanoso, por eso la planeación estratégica considera a cada organización como el conjunto de subsistemas y que esta hace el todo.

c. Existe el establecimiento de objetivos

La planeación estratégica independientemente del objetivo de la organización, debe formar objetivos para cada uno de sus subsistemas o áreas como será ventas, utilidades, participación del mercado, etc. Si cada participante toma parte del parte del proceso de fijar objetivos, luchará más por ellos

⁴⁵ Steiner George A. Planeación Estratégica. CECOSA, México, 1999

d. Revela y aclara oportunidades y peligros futuros

Para saber hacia dónde se dirige la organización es necesario conocer en dónde se encuentra y esto obliga a conocer la historia, es decir, se debe estar documentado para de esta forma tener un marco de referencia completo, esto es, hay que recopilar y evaluar los datos de la organización para identificar más oportunidades y los riesgos que puedan existir.

e. La estructura para la toma de decisiones en toda la organización

Ningún programa de planeación puede o debe tratar de prever todas las decisiones que toma la administración en la cotidianidad. Debe servir para formular metas afines a todos con relación a la responsabilidad con la organización y de esta forma generar guías a los directores de mando para toma de decisiones. Efecto de cascada.

f. Mide el desempeño

Aunque parezca típico, el desempeño de un negocio no solo debería medirse en términos financieros cuantitativos (que estén muy relacionados con el éxito o fracaso) deben valorarse también los resultados cualitativos como son la creatividad, innovación, imaginación, motivación y ser reconocidos por la administración cuando son realizados por mandos medios.

Los valores de la planeación estratégica son los siguientes:

- Revisar la filosofía, sistemas y procedimientos del departamento de auditoría
- Canal de comunicación, que permite que los objetivos, estrategias y planes de operaciones detallados sean conocidos por todos oportunamente.
- Capacitación de los directivos, ya que el sistema exige que los directivos formulen y contesten el tipo de preguntas relacionadas con sus actividades.
- Sentido de participación, permite evaluar la capacidad de la creatividad.

Si la organización es la única en ofrecer un servicio es muy probable que tenga éxito, pero el medio puede cambiar y puede aparecer la competencia

Una vez que se ha establecido la misión, objetivos y metas, se puede definir la estrategia de dos maneras:

C. Estrategia corporativa

Es la que determina y revela sus objetivos, propósitos o metas, definiendo el rango de negocios que la compañía debe seguir, tipo de organización humana y económica que es o pretende ser. Se desarrollará como resultado de las decisiones en todos los

niveles de organización. Puede estar relacionada con sus empleados, clientes o mercado, generalmente es aplicada a toda la empresa y la establece el director ejecutivo.

D. Estrategia de negocios

Es la que determina la forma en que una compañía competirá en un negocio, se enfrentará a la competencia, describiendo específicamente cómo debe competir un negocio en particular dentro del mercado, esta descripción incluye la misión y los objetivos. Un ejemplo podría ser la venta y adquisición de empresas, desarrollo de nuevos productos, asignación de recursos, entre otros

Los objetivos deben especificar cuáles productos, tecnologías, canales de distribución, técnicas de fabricación y políticas de servicio se aplicarán. Son desarrolladas por equipos de planeación.

IV. ENCUESTA PRACTICADA A LAS EMPRESAS HOTELERAS DEL DISTRITO FEDERAL

1. Planteamiento del problema e hipótesis

La industria hotelera ha manifestado sensibilidad en dos sentidos en su actuación económica. Una, en el entorno macroeconómico, al experimentar importantes niveles de crecimiento y fomentar la ampliación en la participación de ramas de actividad concurrentes – economías indirectas-; y otra, al demandar mayor imaginación y competitividad de los agentes económicos de la industria, marcadamente de las empresas.

Así, estas últimas se han visto en la necesidad de crear y establecer estrategias que las posicionen y proyecten en el mercado.

La auditoría, entendida como "recopilación y evaluación de datos sobre información cuantificable de una entidad económica para determinar e informar sobre el grado de correspondencia entre la información y los criterios establecidos", es un conjunto de saberes y técnicas que permite establecer los niveles de congruencia entre la actuación empresarial y los fines previstos.

Por su parte, la auditoría interna como función evaluadora independiente operando en una empresa, examina, analiza y evalúa su desempeño.

De ahí un cuestionamiento inicial: *¿es la auditoría interna un instrumento eficaz para el incremento de la competitividad de las empresas hoteleras?*

Más aún, a partir de la citada pregunta puede establecerse otra interrogante cualitativamente más amplia: *¿es la auditoría interna una estrategia para la industria hotelera?*

La hipótesis es que las empresas hoteleras de cinco estrellas y gran turismo en la Ciudad de México no cuentan con un departamento de auditoría interna constituido con independencia y objetividad, tal como lo establece la norma 100 para la práctica profesional de la auditoría interna.

2. Objetivos

A. General

El objetivo principal del estudio es conocer si actualmente en México la industria hotelera, perteneciente a las categorías de cinco estrellas y gran turismo, tiene una concepción adecuada y de acuerdo a normas, de la función de auditoría interna, como herramienta asesora de la alta administración, establecida como función independiente dentro de las organizaciones, que examina y evalúa sus actividades como un servicio a las mismas, con la finalidad de coadyuvar al cumplimiento de sus objetivos organizacionales en forma eficiente, eficaz y económica.

B. Específicos

Del objetivo general se desprenden una serie de objetivos específicos que a continuación se señalan.

- Advertir si actualmente los hoteles de cinco estrellas y gran turismo situados en la Ciudad de México conocen los múltiples beneficios que un departamento de auditoría interna otorga y, derivado de ello, si cuentan o no con uno.
- Determinar si los departamentos de auditoría interna establecidos en dichos hoteles están apegados a la normatividad aplicable, es decir, si están situados en un nivel jerárquicamente tal que les permite el adecuado cumplimiento de las responsabilidades de auditoría, de manera independiente y objetiva (sin limitaciones y libre de interferencias).
- Conocer las razones por las cuales una empresa hotelera no cuenta con un departamento de auditoría interna.
- Establecer si la función de auditoría interna funciona como un control de controles que permite la consecución de los objetivos organizacionales y la generación de información financiera útil, oportuna y confiable, es decir, información que al llegar al consejo de administración, a los accionistas y al público en general, sea transparente, suficiente y refleje adecuadamente la posición financiera de la entidad, permitiendo ello transparencia en la administración y, consecuentemente, la realización de mejores prácticas corporativas.

- Saber si se destinan los recursos necesarios y apropiados para la creación y adecuado funcionamiento de los departamentos de auditoría interna
- Precisar si los hoteles de cinco estrellas y gran turismo de la Ciudad de México, que cuentan con un departamento de auditoría interna, ocupan una posición altamente competitiva gracias al aprovechamiento de los múltiples beneficios que brinda esta función.

3. Metodología

La corroboración objetiva de los planteamientos generales presentados en los fines de este trabajo recepcional se realizó a través de la investigación de campo.

En ella se contrasta el cuerpo teórico que da sustento a la primera parte de esta tesis con la evidencia empírica proveniente de la experiencia que tienen y la realidad que confrontan las empresas hoteleras en el campo de la auditoría interna.

La aproximación al conocimiento de esa realidad, se llevó a cabo a través de las técnicas de investigación denominadas entrevista y encuesta.

Se eligieron a los entrevistados en función de la posición que ocupan y las actividades que desarrollan en la organización, lo cual garantizó que las aportaciones, respuestas y comentarios se dieran en un marco de conocimiento sobre la materia.

Así mismo, a fin de facilitar el desarrollo de la entrevista y evitar distractores e interferencias, ésta se efectuó en el área de trabajo del entrevistado, previa cita.

A. Diseño del instrumento

El instrumento de recopilación de la información fue un cuestionario elaborado a partir de los requerimientos de la investigación, mismos que están expresados en los objetivos general y particulares.

El cuestionario consta de 40 preguntas, de las que 12 son de respuesta abierta (complementación) y 28 de respuesta cerrada (opción múltiple); en algunos casos, dependiendo de la réplica, se dio la derivación de una a otra en el mismo ítem.

Por otra parte, el cuestionario atendió a la estructura siguiente: 16 preguntas fueron de respuesta común, esto es, se contestaban indistintamente de la estructura orgánica de la empresa; siete preguntas se dirigieron a aquellas empresas que no cuentan con un Departamento de Auditoría Interna; y, 17 merecía réplica de los que si disponen de esa dependencia administrativa.

Dada la estructura del cuestionario y la elaboración de los reactivos, en cuyo diseño se consideraron todas las variables que permitieron satisfacer los objetivos de la investigación y consecuentemente del caso práctico, no se consideró necesario llevar a cabo una prueba piloto.

El anexo I, muestra el instrumento utilizado en esta investigación.

B. Descripción de la población

El presente estudio se dirigió específicamente a hoteles de las categorías de 5 estrellas y gran turismo situados en la Ciudad de México que forman parte de una cadena, por considerarse que en éstos, por su complejidad y magnitud, se justifica la creación de un departamento de auditoría interna en función del planteamiento costo-beneficio que implica emprender una acción de esta naturaleza dentro de las organizaciones.

De acuerdo con información publicada en el directorio Turistampa de la Industria Turística Nacional, los hoteles de cinco estrellas ubicados la Ciudad de México que forman parte de una cadena, son los siguientes:

1. Aeropuerto Plaza
2. Aristos México
3. Casa Blanca
4. Continental Plaza Pedregal
5. Del Prado Cd. de México
6. Fiesta Americana Reforma
7. Flamingos Plaza
8. Holiday Inn Plaza Dali
9. Imperial Reforma
10. Jr Plaza Aeropuerto
11. Krystal Zona Rosa
12. Marriott Aeropuerto
13. Paraiso Radisson
14. Radisson Plaza Pedregal
15. Ramada Ciudad de México

- 16. Real del Sur
- 17. Royal Zona Rosa
- 18. Sevilla Palace
- 19. Westin Galería Plaza

Los hoteles de gran turismo ubicados en el Distrito Federal, que son parte integrante de una cadena, son los siguientes:

- 20. Camino Real México
- 21. Crowne Plaza
- 22. Jw Marriot
- 23. Misión Zona Rosa Park Plaza
- 24. Presidente Inter Continental
- 25. Royal Pedregal
- 26. Sheraton María Isabel Hotel & Towers

C. Tamaño y selección de la muestra

Cabe destacar, que inicialmente se consideró la inclusión al estudio del total de hoteles enlistados, sin embargo, debido a que ocho de ellos no aceptaron la entrevista o, en su caso, cancelaron la cita previamente establecida, el número se redujo a 18.

De éstos, 13 corresponden a la categoría de cinco estrellas y representan el 71% del total dentro de este tipo existentes en la Ciudad de México (cuadro 1).

Cuadro 1

DISTRIBUCIÓN DE LA MUESTRA SEGÚN CATEGORÍA DE LA ORGANIZACIÓN HOTELERA

CATEGORÍA	NÚMERO	PORCENTAJE
Cinco estrellas	13	72.0
Gran turismo	5	28.0
Total	18	100.0

En relación con los pertenecientes a la categoría de gran turismo, cinco de ellos fueron introducidos a la muestra y representan el 28% del total de dicha categoría.

Cabe adicionar que conjuntamente las cifras citadas representan la exploración del 72 por ciento del universo de las empresas hoteleras de ambas categorías ubicadas en la Ciudad de México.

Desde luego, el porcentaje establecido es altamente representativo y permite recabar información sustantiva y suficiente conducente a la estructuración y elaboración de conclusiones válidas.

D. Aplicación del instrumento y recolección de datos

Como se indicó, la cita para la aplicación del cuestionario fue concertada telefónicamente y de acuerdo con las actividades del personal entrevistado

Durante la entrevista, se explicó brevemente los objetivos de la investigación, con el fin de garantizar confiabilidad en la respuesta y evitar el sesgo característico de la confidencialidad de la información.

Las preguntas fueron leídas por el entrevistador, mismo que anotó las respuestas obtenidas, en los casos en que hubo algún tipo de confusión en el cuestionamiento, éste fue aclarado y motivada la respuesta en el sentido requerido. Cabe aclarar que en dos de los casos el cuestionario fue contestado por el funcionario responsable del área.

Los cuestionarios contestados fueron presentados al entrevistado para corroborar sus respuestas y darlas por aceptadas.

E. Sistematización y análisis de la información

La información obtenida fue capturada manualmente en la hoja de cálculo Excel, mismo en donde se realizaron los cálculos correspondientes y elaboración de gráficos y cuadros

En virtud de que el número de empresas que constituye la muestra es reducido y, por ende los datos obtenidos, se optó por aplicar estadística descriptiva. Amén de que los datos por si solos representan diferencias o no, de significancia estadística.

4. Resultados

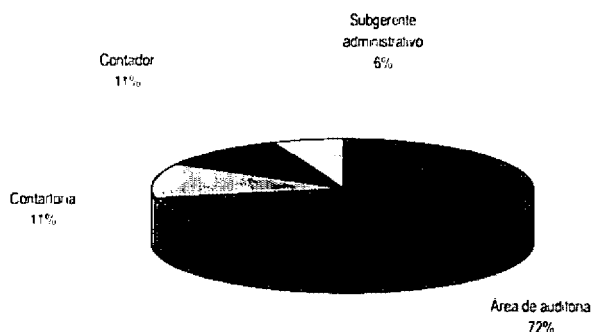
A. Perfil de las empresas entrevistadas

A continuación se presentan los resultados de la aplicación de 18 cuestionarios a igual número de funcionarios que actualmente laboran en empresas hoteleras.

Del total de las 18 empresas hoteleras objeto del estudio, 13 (72%) tienen categoría de cinco estrellas y 5 (28%) de gran turismo.

El perfil del puesto de los entrevistados correspondió en 72% a profesionales vinculados al área de auditoría, 11% a contraloría, 11% que desempeñan funciones de contador y 6% a subgerente administrativo (gráfica 1).

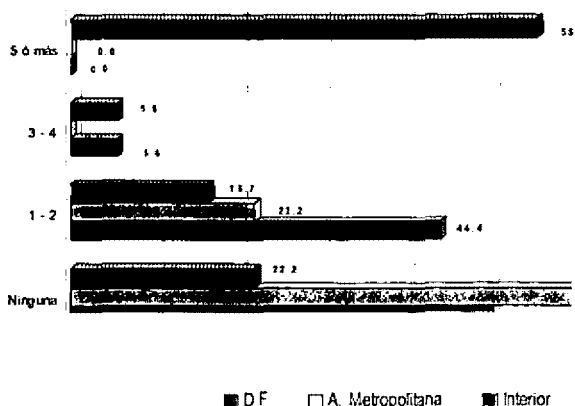
Gráfica 1
DISTRIBUCIÓN PORCENTUAL DEL PERFIL DEL PUESTO DEL ENTREVISTADO



Por su parte, 14 (77.7%) entidades hoteleras cuentan con sucursales distribuidas en el interior de la república, dos (11.1%) en el D. F. y nueve (50.0%) en el área metropolitana

En este sentido, la gráfica 2 representa el porcentaje de sucursales de los hoteles encuestados de acuerdo a su ubicación.

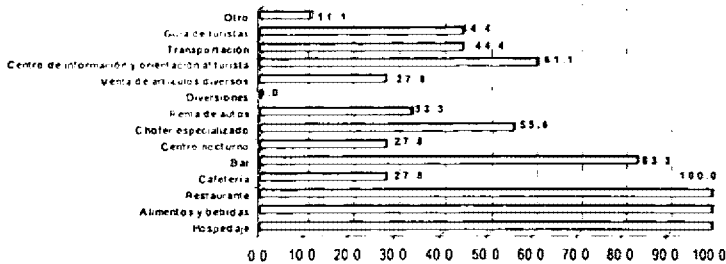
Gráfica 2
PORCENTAJE DE SUCURSALES EN EL D.F., ÁREA METROPOLITANA E INTERIOR DE LA REPÚBLICA



Como resulta evidente, el mayor número de sucursales se ubica en el interior de la república, destacando que el 55.6 por ciento de las empresas cuenta con más de cinco unidades de negocio fuera del D.F. y área metropolitana.

En cuanto a los servicios que ofrecen, los 18 hoteles proporcionan hospedaje, alimentos y bebidas, y restaurante; 15 (83.3%) de ellos de bar; 11 (61.1%) disponen de un centro de información y orientación para el turista; 10 (55.6%) ofrecen choferes especializados y ocho (50%) incluyen servicios de transportación (gráfica 3). Solamente en dos casos se proporcionan servicios adicionales a los mencionados. Uno de ellos indicó poseer estacionamiento (corroborado visualmente por el entrevistador y consistente en un estacionamiento adicional al propio del hotel y que funciona para el público en general), florería y tabaquería. El otro declaró contar con instalaciones para ejercitarse (SPA). El primero corresponde a la categoría de gran turismo y el segundo al de cinco estrellas.

Gráfica 3
SERVICIOS QUE OFRECEN LOS HOTELES

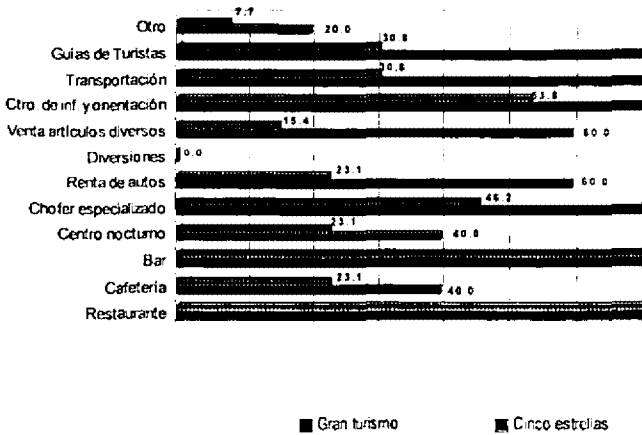


En menor medida, algunos poseen cafetería, centro nocturno y venta de artículos diversos.

En este sentido, el promedio de servicios que ofrecen las organizaciones hoteleras es de 6.7, siendo los de gran turismo los que cuentan con mayor cobertura en este renglón (8.6), en tanto que los de cinco estrellas proporcionan seis tipos de servicios. La gráfica 4 representa la proporción de servicios ofrecidos por los hoteles de gran turismo y cinco estrellas. En ella se corrobora la presunción anterior, en tanto que, como se puede apreciar, a excepción de hospedaje, alimentos y bebidas y, restaurante que reportan la misma participación en ambos tipos de categoría, en el resto de los servicios la mayor medida se registra en los de gran turismo. La diferencia más importante se ubica en los referentes a guía de turistas, transportación y venta de artículos diversos.

Gráfica 4

SERVICIOS QUE OFRECEN LOS HOTELES SEGÚN CATEGORÍA



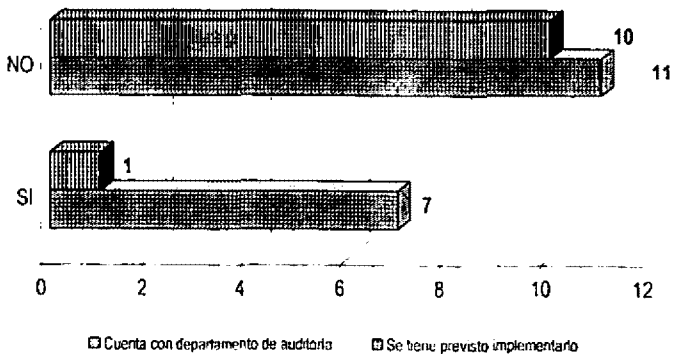
Respecto a la función de auditoría interna, la totalidad de la empresas manifestaron conocerla (anexo 2).

De igual manera, el 100% expresó conocer la normatividad aplicable a la materia de auditoría interna (anexo I).

Del grupo de organizaciones hoteleras en estudio, siete (39%) cuentan con un departamento de auditoría interna con una antigüedad que va de seis a nueve años, en tanto que 11 (61%) no lo tienen (gráfica 5).

Gráfica 5

FRECUENCIA DE HOTELES QUE CUENTAN O NO CON DEPARTAMENTO DE AUDITORÍA INTERNA O QUE TIENEN PREVISTO IMPLANTARLO

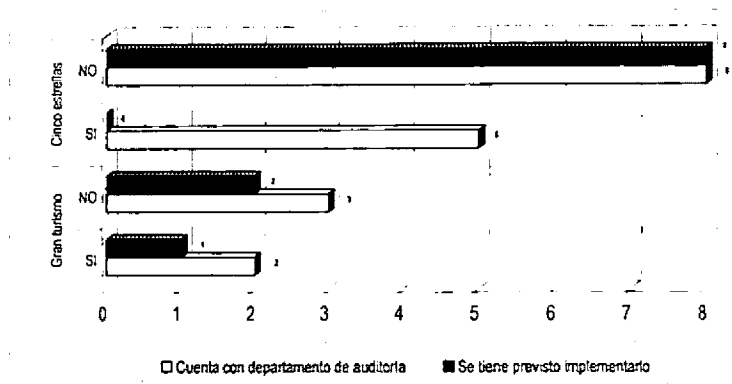


De las 11 que no cuentan con esta instancia, solamente una tiene previsto implementarla, mientras que el resto no lo han considerado.

A mayor abundamiento, al analizar esta variable de acuerdo con la categoría del hotel, la gráfica 6 muestra que dos de cinco hoteles de cinco estrellas incluyen en su estructura organizacional un departamento de auditoría interna, y cinco de los 13 de cinco estrellas observan el mismo comportamiento.

Gráfica 6

FRECUENCIA DE HOTELES QUE CUENTAN O NO CON DEPARTAMENTO DE AUDITORÍA INTERNA O QUE TIENEN PREVISTO IMPLEMENTARLO, SEGÚN CATEGORÍA



Ninguno de los hoteles cinco estrellas planea implementar el departamento de auditoría interna, mientras que un hotel gran turismo tiene previsto incluirlo en su estructura en el plazo de un año.

B. Organizaciones hoteleras que cuentan con departamento de auditoría interna

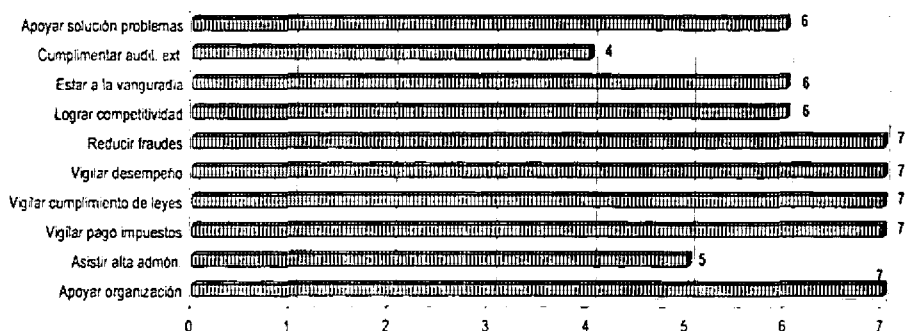
En el supuesto de los siete hoteles que cuentan con un departamento de auditoría interna, varios fueron los argumentos que sustentaron la decisión para implementarlo. En promedio se registraron ocho motivaciones por empresa.

Las medidas que registra la mayor frecuencia son el apoyo a la organización en el desempeño eficiente de sus funciones, vigilancia del adecuado pago de impuestos, cumplimiento de leyes y obligaciones y desempeño de los miembros de la organización; así como, la reducción en la incidencia de fraudes e irregularidades. En segundo término se ubican el apoyo en la solución de problemas, estar a la vanguardia en cuanto a auditoría interna se refiere y lograr

competitividad en el ramo (gráfica 7). Cabe destacar que en lo particular, la asistencia a la alta administración en el adecuado cumplimiento de sus responsabilidades es una de las medidas que, aunque captó el 71% de las respuestas, es de las más bajas.

Gráfica 7

MEDIDAS QUE MOTIVARON LA IMPLEMENTACIÓN DEL DEPARTAMENTO DE AUDITORÍA INTERNA



En cuanto a la división de los hoteles de acuerdo con la categoría a la que pertenecen, el cuadro 2 consigna los resultados asociados a las medidas que apoyan la implementación del departamento de auditoría interna.

Cuadro 2

MEDIDAS QUE MOTIVARON LA IMPLEMENTACIÓN DEL DEPARTAMENTO DE AUDITORÍA INTERNA DE ACUERDO CON LA CATEGORÍA DEL HOTEL

MEDIDAS	CATEGORÍA		TOTAL
	GRAN TURISMO	CINCO ESTRELLAS	
Apoyar a la organización en el desempeño eficiente de sus funciones	2	5	7
Asistir a la alta administración en el adecuado cumplimiento de sus funciones	2	3	5
Vigilar el adecuado pago de impuestos	2	5	7
Vigilar cumplimiento de leyes	2	5	7
Vigilar el desempeño de los miembros de la organización	2	5	7
Reducir fraudes e irregularidades	2	5	7
Lograr competitividad en el ramo	2	4	6
Estar a la vanguardia en lo referente a la auditoría interna	2	4	6
Cumplimentar la función de la auditoría externa	1	3	4
Apoyar en la solución problemas	2	4	6

Como se observa, a excepción de cumplimentar la función de auditoría externa, todas las medidas acotadas, son promotores de la implementación del departamento de auditoría interna en el caso de los hoteles cinco estrellas. Sin embargo, este dato puede no ser contundente, en tanto que solamente son dos organizaciones de este tipo las que cuentan con dicha instancia.

En el caso de los hoteles de cinco estrellas, los datos coinciden con los resultados globales, ya que la mayor frecuencia se registra para las medidas relacionadas con el apoyo en el desempeño de las funciones, la de vigilancia a diversos aspectos y la reducción de fraudes.

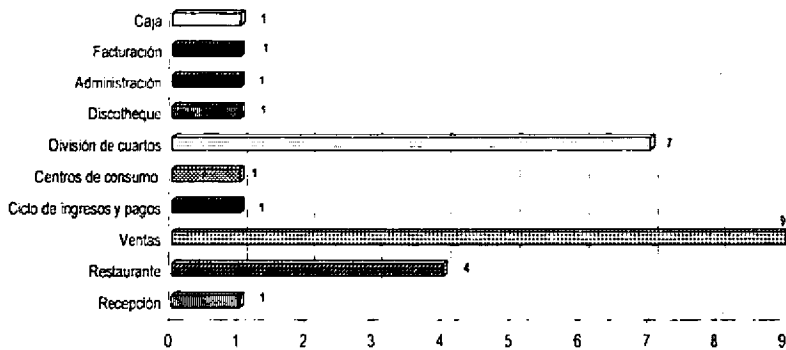
Es interesante notar que, debido quizás a la antigüedad del departamento de auditoría interna -entre 6 y 9 años- prevalece aún la concepción de la auditoría como una instancia de vigilancia y detectora de fraudes, más que como un órgano de apoyo al desempeño de las funciones y asistencia a la alta administración.

Por otra parte, dentro de las actividades que desarrollan los departamentos de auditoría interna que funcionan en los siete hoteles, en todos los casos realizan evaluaciones de aspectos tanto administrativos como operativos y, de conformidad con las respuestas recibidas, todos los departamentos desarrollan sus actividades apegados a la normatividad establecida, contando para ello con un plan de trabajo aprobado.

A la pregunta relacionada con la inversión destinada a las actividades del departamento de auditoría interna, los entrevistados consideraron que los recursos dedicados a esa dependencia son suficientes. No obstante, ninguna empresa proporcionó cifras específicas al respecto.

En cuanto a la pregunta sobre los departamentos prioritarios a revisión, se obtuvieron 27 respuestas en total. En promedio cada área de auditoría interna revisa primordialmente la actividad de 2.5 departamentos. Se cita como el más frecuente la división de ventas (9 menciones), seguida por la de cuartos (7 menciones) y el restaurante con cuatro menciones (gráfica 8). El resto de las dependencias es referida una sola vez.

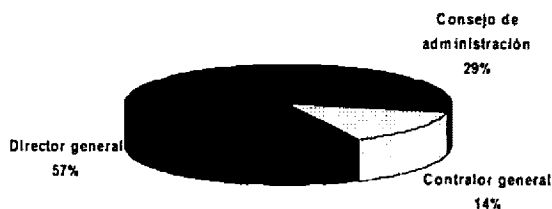
Gráfica 8
DEPARTAMENTOS PRIORITARIOS A REVISIÓN



Con respecto a la detección de irregularidades a partir de las labores de exámenes de auditoría interna de los departamentos pertenecientes a estas empresas, el estudio muestra que en ningún caso se ha encontrado alguna anomalía.

Una vez practicada las actividades relativas a la auditoría y elaborado el informe correspondiente, los departamentos de auditoría interna reportan en cuatro casos (57%) al director general, en dos (29%) al consejo de administración y en uno (14%) al contralor general (gráfica 9).

Gráfica 9
INSTANCIA A QUIEN REPORTA EL DEPARTAMENTO DE AUDITORÍA INTERNA



Es interesante notar que, aún cuando la norma 110 establece que la posición del departamento de auditoría dentro de la organización debe de ser dentro del *staff*, reportando directamente al consejo de administración, la mayor proporción de los casos investigados informan el resultado de sus actividades al director general. Mientras que sólo dos de ellos cumple con dicha norma.

Sería interesante constatar la efectividad de la información obtenida a partir del ejercicio de auditoría sobre la toma de decisiones y la calidad de los servicios que se prestan, para ambos casos.

En cuanto a la periodicidad del reporte de auditoría, éste se efectúa con mayor frecuencia en forma mensual (cuatro entrevistas que representan el 57%), en menor medida diariamente (dos respuestas que significaron el 29%) y semanalmente (una mención equivalente al 14%).

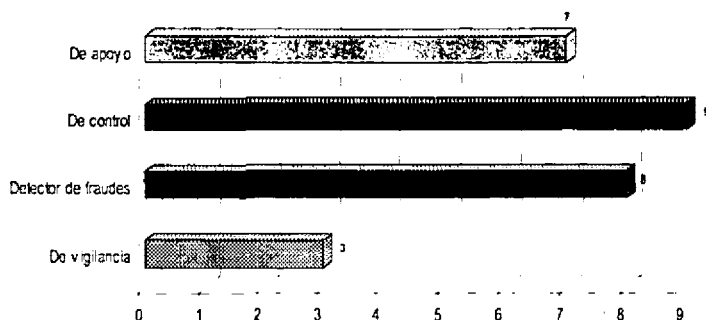
En cuanto a las empresas consultadas que reportan no contar con un departamento de auditoría interna, cuyas funciones se realiza de manera externa, los resultados se invierten en virtud de que el 66% reportan al contralor general o contralor de la empresa y solamente en un caso (17%) informan al director general e igual cifra al administrador general. En su totalidad los reportes se realizan diariamente

Respecto al impacto que tienen las labores del departamento de auditoría interna en el marco de la eficiencia de las operaciones de la organización, seis funcionarios (85.7%) consideraron necesaria su participación en ese esfuerzo, en tanto que uno (14.3%) opinó en sentido contrario. Resultado que pone de manifiesto la importancia de la función de este departamento en el desarrollo de las actividades sustantivas de la organización.

De acuerdo con la concepción sobre el departamento de auditoría interna que prevalece en las empresas hoteleras consultadas, los resultados revelan que en todos los casos es considerado como una entidad de control, detectora de fraudes e irregularidades y de apoyo a la organización, mientras que tan sólo dos de ellas la conceptualizan como un órgano de vigilancia (gráfica 10).

Gráfica 10

CONCEPTUALIZACIÓN DEL DEPARTAMENTO DE AUDITORÍA INTERNA DENTRO DE LA ORGANIZACIÓN



Estos resultados contradicen a los que se obtienen sobre las medidas por las que fue implementado el departamento de auditoría interna, en el sentido que una de las causas más importantes que promueven su creación es la de vigilar el desempeño de actividades sustantivas de la organización, mientras que este concepto no representa importancia alguna en cuatro de los casos. No obstante, si coincide con la conceptualización que se tiene durante su gestación la de detectar fraudes y apoyar a la organización.

En materia de reclutamiento y selección del personal del departamento de auditoría interna, la totalidad de la entrevistados externó que se selecciona mediante un método previamente establecido, consistente en tres de los casos en la aplicación de un examen, y en uno a través de una entrevista y aplicación de exámenes.

La selección de los integrantes de ese departamento, en cinco casos (72%) la realiza el área de recursos humanos, en tanto que en uno (14%) la lleva a cabo el contador general y en igual número el contralor.

Cabe agregar que todas las empresas que cuentan con departamento de auditoría interna disponen de programas de capacitación destinados al personal de esa área.

La totalidad de empresas que cuentan con un departamento de auditoría interna, declararon que el adecuado funcionamiento de auditoría interna brinda beneficios a su organización de igual manera, las siete respuestas recibidas coinciden en que los controles verificados por el departamento de auditoría interna mejoran la calidad de sus servicios y benefician al cliente.

A. Comités de auditoría

A la pregunta sobre si se tiene conocimiento acerca de lo que significa el comité de auditoría, de 14 respuestas, cinco (33%) manifestaron desconocimiento al respecto.

Por otro lado, tan sólo tres de los 18 entrevistados exteriorizaron que la empresa cuenta con comité de auditoría. Este dato representa el 43% de las organizaciones que integran en su estructura al departamento de auditoría interna.

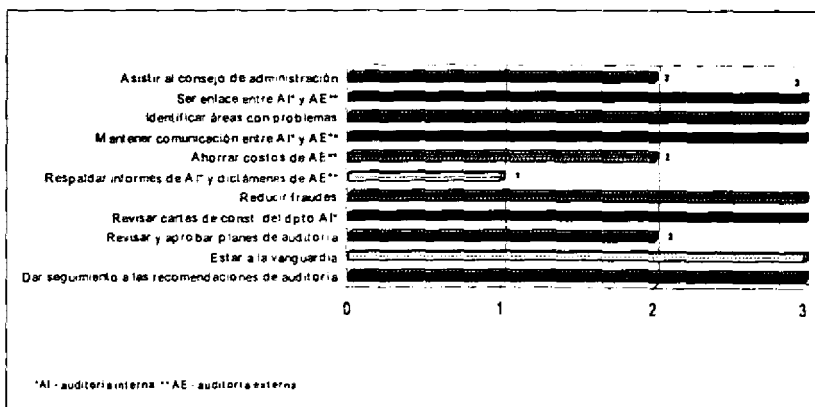
De acuerdo con la estructura de dichos comités, un caso reportó estar conformado por el contador general y jefes de área o departamento, y en dos, además de los citados se agrega el auditor interno. En cuanto a personal externo, en las tres empresas hoteleras participa un socio del despacho de auditoría externa.

Relativo a la selección de los miembros del comité de auditoría sólo tres organizaciones hoteleras respondieron en este sentido. De ellas, en una la realiza el director general, en tanto que en dos la efectúa el consejo de administración.

Los comités de auditoría cumplen varias funciones (de ocho a once). En la gráfica 11, se consignan las principales funciones desempeñadas.

Gráfica 11

FUNCIONES QUE REALIZA EL COMITÉ DE AUDITORÍA



De las 11 funciones anotadas, la de menor frecuencia es la de respaldar informes de auditoría interna y dictámenes de auditoría externa, con sólo una mención; las actividades relativas a la revisión y aprobación de planes de auditoría, ahorro de costos y asistencia al consejo de administración, reportan una frecuencia de dos, mientras que las siete restantes, son tareas generalizadas en los comités de auditoría de las organizaciones entrevistadas.

Una vez cumplidas sus funciones, el comité de auditoría reporta, en uno de los casos, al director general diariamente; y en los otros dos al consejo de administración de manera mensual.

B. Opiniones y sugerencias sobre la auditoría interna

De doce opiniones, la totalidad coincidió en que la metodología para el establecimiento y funcionamiento de los departamentos de auditoría interna es adecuada y aplicable a México.

En relación con la pregunta relacionada con las sugerencias para impulsar y mejorar la labor de los departamentos de auditoría interna dentro de las empresas del ramo hotelero, únicamente se recibieron dos respuestas, una en el sentido de implantación y actualización de manuales de procedimiento por área, y otra, sobre llevar a cabo cursos de actualización.

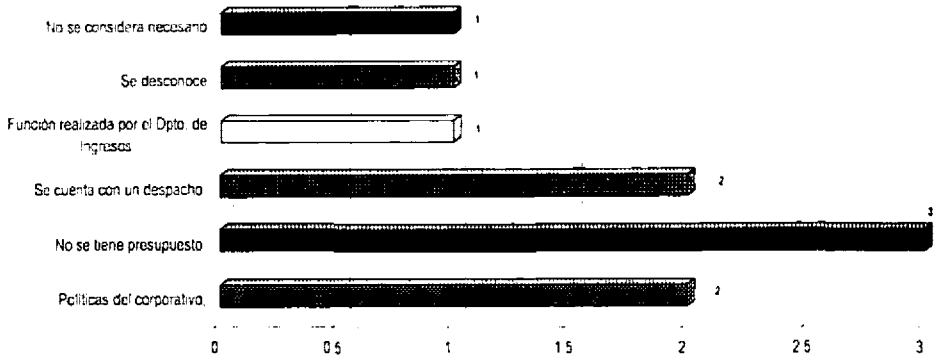
C. Organizaciones hoteleras que no cuentan con departamento de auditoría interna

Como se anotó en un inicio, 11 empresas manifestaron no contar con un departamento de auditoría interna, y solamente una de ellas anotó que tiene prevista su implementación en un lapso de un año.

Al preguntar sobre las razones por las que no cuentan con esta dependencia, se obtuvieron 10 respuestas, referidas básicamente a políticas del corporativo, así como a razones de costos, de llevar esas funciones a otro departamento y por considerarlo innecesario, entre otros (gráfica 12).

Gráfica 12

RAZONES POR LAS QUE LA ORGANIZACIÓN NO CUENTA CON DEPARTAMENTO DE AUDITORÍA INTERNA



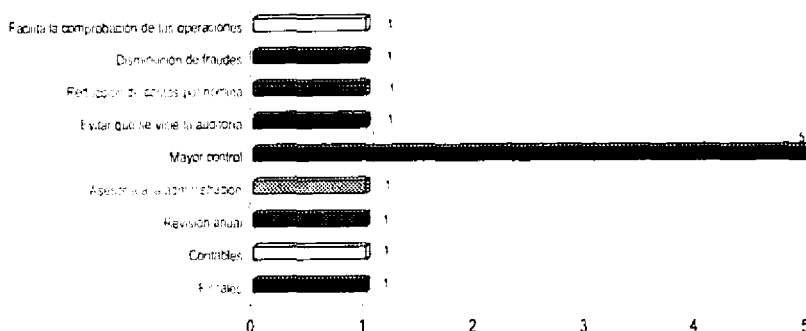
Es interesante notar, que tres respuestas se refieren a la falta de presupuesto que, ligadas a las asociadas con la reducción de costos, sugieren que prevalece la idea que contar con una instancia de esa índole repercutiría en el presupuesto global de la organización, y no se contempla que uno de los beneficios de este ejercicio es la reducción de costos, en tanto que se optimizan las funciones y el uso de los recursos, amén de garantizar una claridad en la ejecución del presupuesto y de las actividades inherentes a la operación de la organización.

Asimismo, de las citadas 11, siete (67%) mencionaron que reciben el servicio de auditoría de una empresa de consulta externa.

Sin embargo al inquirir sobre las ventajas que proporciona a la organización el contar con servicios externos de auditoría interna, ocho funcionarios, tomando en cuenta el costo-beneficio, consideran que esta situación les proporciona algunas ventajas. En total se obtuvieron 13 respuestas al respecto, de las que cinco (38%) se refieren a tener mayor control. Esto es, de las ocho empresas que contestaron, cinco (63%) basan sus ventajas en tener mayor control (gráfica 13).

Gráfica 13

VENTAJAS DE CONTAR CON SERVICIOS EXTERNOS DE AUDITORÍA INTERNA



El resto de las respuestas obtenidas solamente fue registrada en alguno de los casos, por lo que carece de significancia estadística.

Por su parte, siete de ocho respuestas consideraron que las actividades de auditoría interna desarrolladas por consultores externos se apegan a la normatividad establecida al respecto.

Empero, nueve de diez entrevistados consideran que el no contar con un departamento de auditoría interna no implica perder competitividad ante entidades que sí lo tienen. Coinciden las opiniones en que los controles se llevan a cabo a través de los sistemas, los estándares y las políticas o por diversos mecanismos (cuadro 3)

Cuadro 3

RAZONES POR LAS QUE LA ORGANIZACIÓN CONSIDERA QUE EL NO CONTAR CON UN DEPARTAMENTO DE AUDITORÍA INTERNA NO RESTA COMPETITIVIDAD

RAZONES	FRECUENCIA
Auditoría de ingresos realiza la tarea	3
Se cuenta con estándares y políticas de la cadena que ayudan a dar un mejor servicio	1
De igual forma se llevan a cabo las actividades de auditoría	1
Se tiene que cruzar toda la información y eso evita errores	1
Los procedimientos en todos los hoteles son similares	1
El sistema del hotel permite tener controles adecuados	1
El control existe aun sin el departamento	1
Total	9

Por su parte, la empresa que afirmó que la ausencia o carencia del departamento de auditoría interna repercutiría negativamente en la competitividad ante otras empresas, fundamentó su dicho en que el cliente no se beneficia

La encuesta aplicada a 18 empresas del ramo hotelero enriqueció la visión sobre la importancia estratégica del departamento de auditoría interna en ese tipo de organizaciones de negocios. A continuación se da cuenta de los principales puntos detectados en la investigación:

- La totalidad de las empresas conocen la función de auditoría interna y la normatividad aplicable.
- Menos de la mitad de los hoteles cuentan con un departamento de auditoría interna.
- La asistencia a la alta dirección es una motivación menor para implementar un departamento de auditoría interna.
- Prevalece la concepción de que el departamento de auditoría interna es una instancia de vigilancia y detectora de fraudes; sin embargo, en ninguna de las revisiones de auditoría practicadas se detectaron anomalías.

- Los departamentos que prioritariamente son sujetos a revisión son, en orden descendente, ventas, cuartos y restaurante.
- Los reportes de auditoría mayormente se presentan al director general, en menor medida al consejo de administración y al contador general.
- Hay un amplio consenso de que el departamento de auditoría interna impacta positivamente la eficiencia de las operaciones de la empresa.
- Todo el personal que ingresa al departamento de auditoría se sujeta a un proceso de selección que puede incluir la aplicación de un examen, entrevista o ambos.
- La totalidad de las empresas cuentan con programas de capacitación para el personal del departamento de auditoría.
- Pese a que más de la mitad de las empresas hoteleras conocen la figura del comité de auditoría, su presencia en las organizaciones es baja.
- Los comités de auditoría realizan funciones múltiples de las que destacan, entre otras, identificar áreas con problemas, reducir fraudes, dar seguimiento a recomendaciones y ser enlace entre auditoría interna y externa.
- Dos terceras partes de los hoteles investigados no tienen departamento de auditoría interna y solamente uno de ellos prevé su implantación.
- Más de la mitad de ellos recibe servicio de auditoría de empresas consultoras externas.
- Es opinión generalizada que la ausencia de un departamento de auditoría no tiene relación con la competitividad de la organización, así lo manifestaron nueve de 10 empresas; empero una exteriorizó que repercute negativamente en el ámbito de la competitividad.

En síntesis, se puede decir que a partir del nivel de conocimiento que tienen las empresas hoteleras, es viable fortalecer la conciencia de su función puntual. Así mismo, en aras de una mejora en los resultados que emanan del ejercicio de la auditoría, consideramos imprescindible cambiar la imagen del departamento de auditoría interna y de las acciones de las consultoras externas, promoviendo sus funciones de asesoría a la alta administración y de coadyuvante en la eficiencia

administrativa. Amén de profundizar la capacitación y depurar los procedimientos de los departamentos alternos que cumplen funciones de revisión o control.

V. CONCLUSIONES Y RECOMENDACIONES CON RELACIÓN A LOS BENEFICIOS DE UN DEPARTAMENTO DE AUDITORÍA INTERNA DENTRO DE LA ORGANIZACIÓN

Las diversas actividades realizadas, estudios, investigaciones, encuestas, en fin, todos los esfuerzos efectuados para la conclusión de esta tesis, culminaron en una serie de reflexiones en torno a la inclusión de la función de auditoría interna como una función independiente y como estrategia para la industria hotelera

A continuación se hace mención de las principales consideraciones que se desprenden de los resultados que arrojó la encuesta practicada a 18 hoteles (descrita en el capítulo anterior) y de la forma en que dichos resultados repercuten en el desarrollo de la auditoría interna dentro de la industria hotelera en nuestro país:

- Se advierte que la totalidad de las empresas encuestadas tienen conocimiento de la función de auditoría interna y de la normatividad aplicable al respecto; esta aseveración es sumamente alentadora en el sentido de que se tiene la certeza de que, en general, en este tipo de empresas se tiene la visión de lo que dicha función representa y ello pudiera ser el punto de partida de cualquier acción encaminada al aprovechamiento de la misma en aras del fortalecimiento de la industria hotelera.
- Menos del 50% de los hoteles encuestados cuentan con un departamento de auditoría interna y sólo uno de los que actualmente no disponen de éste, tiene previsto implementarlo. Esta situación pareciera contraponerse a lo referido en el párrafo anterior, no obstante, va más allá, en virtud de que no basta conocer la existencia de la función de auditoría interna y su normatividad aplicable para despertar en los empresarios el deseo de querer instaurar un departamento de esta naturaleza dentro de sus organizaciones, sino que es necesario que estén realmente convencidos de las bondades de esta función y de los beneficios e impacto que la misma tiene dentro de las organizaciones

Los resultados de la encuesta practicada indican también que en México, falta mucho por hacer en materia de auditoría interna, y ello, aunado al hecho de que ésta es una función que, en comparación con otros países, tiene relativamente poco tiempo de actuar en forma organizada a nivel nacional (a

través del IMAI), merma los esfuerzos por promover, impulsar y fortalecer esta función dentro de las organizaciones.

No obstante es importante reconocer que actualmente, el IMAI está trabajando arduamente para ser el pilar de la auditoría interna en México, mostrando tenacidad y compromiso en sus esfuerzos a fin de difundir, promover, apoyar, fomentar, mejorar, desarrollar e innovar, todo lo referente a auditoría interna

- Por otro lado, los resultados del estudio proyectan que existe una concepción errónea de lo que es la función de auditoría interna y una sobre estimación de la función de auditoría externa, en virtud de que a esta última se le considera como indispensable y se le atribuyen ventajas en demasía, lo cual provoca que a la primera se le vea como función secundaria e innecesaria.

Por lo anterior, es conveniente engrandecer la percepción de esta profesión ante los ojos de los altos directivos y fomentar el aprovechamiento de las múltiples capacidades de esta función como valiosa herramienta para eficientar el desempeño de las organizaciones en todos aspectos.

Es necesario promover y afianzar la adecuada concepción de la función de auditoría interna dentro de las organizaciones, la cual, como acertadamente se ha definido a lo largo de este trabajo, es una función independiente de evaluación, comprometida con la excelencia, establecida dentro de la organización, para examinar y evaluar sus actividades como un servicio a la misma; es un componente clave de la estructura administrativa corporativa que provee servicios de apoyo y asesoría, dando un valor agregado al consejo de administración.

- Por otra parte, las razones en las que las empresas encuestadas, que tienen departamento de auditoría interna, fundamentaron la creación del mismo, son muy variadas y en ocasiones desvirtúan la razón de ser de un departamento de esta índole. Al respecto, algunas de las entidades referidas señalaron que la implementación de este departamento se encausó a la vigilancia del correcto cumplimiento de leyes, del pago de impuestos, a reducir fraudes, a complementar la función de auditoría externa, entre otras. Aquí es importante señalar que si bien la auditoría interna es un control de controles que ayuda a disminuir riesgos, las funciones citadas, que se le atribuyen como objetivos primordiales, no son tales.

- En lo que respecta a la inversión que se destina al departamento de auditoría interna, ninguna de las empresas encuestadas indicó el monto. Esto es un dato relevante, no obstante, no es indispensable conocer cifras exactas, lo importante es que los altos directivos estén realmente convencidos de que el costo destinado a esta función es inferior a los múltiples beneficios que la misma otorga

En conclusión se puede afirmar que en la industria hotelera, en nuestro país, falta aún mucho por hacer en materia de auditoría interna, ya que a pesar de que se tiene conocimiento de esta función y de la normatividad aplicable, y de que algunos hoteles cuentan ya con un departamento de esta naturaleza, existe muchas veces una concepción errónea de la independencia y objetividad de la función de auditoría interna y falta conciencia de la generosidad de esta función como asesora de la alta administración, como estrategia para lograr el cumplimiento de metas y objetivos organizacionales con eficiencia, eficacia y economía y con apego a las leyes y reglamentos aplicables, y como control de controles que ayuda a eficientar la operación y a prevenir, disminuir y controlar riesgos

Se propone dar difusión a las normas de auditoría interna, a través de los organismos académicos y profesionales, con énfasis en los conceptos de independencia y objetividad, así como sugerir la implementación de los comités de auditoría en las organizaciones.

BIBLIOGRAFÍA

- Bacon, Charles A. Manual de auditoría interna, México, 1996, Editorial Limusa, p.p.355.
- Bérnanger, Pierre, En busca de la excelencia industrial, México, 1994, Editorial Limusa, p p 221.
- Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos, México, 1998 Editorial Porrúa.
- Chiavenato, Idalberto, Introducción a la teoría general de la administración, México, 1992, 3ª edición, Editorial Mc Graw Hill, p.p. 687.
- De la Torre, Francisco, Administración Hotelera, México, 1986, Editorial Trillas, p.p. 149.
- Fisco agenda, compendio de leyes fiscales federales y su reglamento, México, 1999, Editorial ISEF.
- Galloway, David, Internal Auditing: A guide for the new auditor, editado por The Institute of Internal Auditors, E.U., 1995, p.p. 53.
- García Villa, Adolfo, La planificación de centros turísticos de México, México, 1992, Editorial Limusa, 1ª edición, p.p. 103.
- García Villa, Adolfo, Planificación y evaluación del turismo, México, 1991, Editorial Limusa, 4ª reimpresión, p.p.98.
- Guzmán Valdivia, Isacc, La sociología de la empresa, México, 1970, Editorial México, p.p.
- Hernández y Rodríguez, Sergio, Introducción a la Administración, México 1994, Editorial Mc Graw Hill, p.p.355
- Industria Turística Nacional, Directorio Turistampa, México, 1997, 20ª edición.
- Legislación de banca y crédito y actividades conexas, México, 1998, Editorial Delma, 2ª edición.
- Munch Galindo y García Martínez, Fundamentos de administración, México, 1990, Editorial Trillas, p.p.240.
- Ramírez Valenzuela, Alejandro, Introducción al derecho mercantil y fiscal, México, 1990, Editorial Limusa, p.p. 217.

- Richman, David J., Mescon, Michael H., Introducción a los negocios, un enfoque mexicano, México, 1997, Editorial Mc. Graw Hill 8ª edición, p.p.500.
- Romero, Héctor Manuel, Enciclopedia Mexicana del Turismo, tomos V, VI y VII, México, 1988, Editorial Limusa, p.p. 284.
- Santillana González, Juan Ramón, Auditoría IV, auditoría interna: administrativa, operacional y financiera, México, 1999, Editorial ECAFSA, p.p. 432.
- Sawyers, Lawrence B., Internal Auditing, editado por The Institute of Internal Auditors, E.U., 1996, 4ª edición, p.p. 1499.
- Secretaría de Turismo, Manual de Administración Hotelera, México, 1992, Editorial Limusa, 1ª reimpresión, p.p. 275.
- Secretaría de Turismo, México City Life, México 1997, Editorial Viva, 1ª edición, p.p. 326
- Stephen P., Robbins, Administración, teoría y práctica, México, 1987, Editorial Prentice Hall Hispanoamericana, p.p. 560.
- Villaseñor Dávalos, José Luis, Derecho Turístico Mexicano, México, 1992, Editorial Harla, p.p.327
- Ziegenfuss, Douglas E., Challenges and opportunities of small internal auditing organizations, Editado por The Institute of Internal Auditors, E.U., 1994, p.p. 103.

FUENTES DE INFORMACIÓN EN INTERNET

- **Asociación de hoteles y moteles**
<http://www.travelnet.com.mx/amh>
Tels: 52 03 03 93 y 56 87 09 99
<http://Ventas@hotelesmexico.com>
- **CANACINTRA**
<http://www.canacintra.canaci.org.mx>
- **CANACO de la Ciudad de México**
<http://www.ccmexico.com.mx/canaco/canaco.html>
<http://www.ccmexico.com.mx/comhispa/insti4.html>
- **CONCAMIN**
<http://www.concamin.org.mx>
- **Dirección General de Turismo**
Tel: 57 62 67 63
- **Directorio de la industria turística nacional (Turistampa)**
<http://www.turistampa.com.mx>
- **Instituto americano de auditores internos**
<http://www.theiia.org>
- **Presidencia de la República (Plan Nacional de Desarrollo 1995 – 2000)**
http://presidencia.gob.mx/pages/f_archivo_gral.html
- **SECTUR**

<http://mexico-travel.com>

Tels: 52 55 10 06 y 52 55 31 12

- **FONATUR**

<http://www.fonatur.gob.mx>

- **Dimensión turística**

<http://www.dimensionturistica.com>

**LA AUDITORÍA INTERNA COMO ESTRATEGIA PARA LA INDUSTRIA
HOTELERA**

CUESTIONARIO

1. Nombre de la empresa: _____
2. Puesto del entrevistado: _____
3. ¿A qué categoría pertenece la empresa?

5 estrellas

Gran turismo

4. ¿Qué tipo de servicios ofrece la empresa?

Hospedaje

Renta de autos

Alimentos y bebidas

Diversiones

Restaurante

Venta de artículos diversos

Cafetería

Centro de información y orientación al turista

Bar

Transportación

Centro nocturno

Guías de turistas

Choferes especializados

Otros. Especifique _____

5. ¿Cuántas sucursales o unidades de negocio tiene la empresa y dónde se localizan?

En el D.F.

**Area
metropolitana**

**Inter. de
la Rep.**

0 _____ 0 _____ 0 _____

1 _____ 1 _____ 1 _____

2 _____ 2 _____ 2 _____

3 _____ 3 _____ 3 _____

4 _____ 4 _____ 4 _____

5 ó más _____ 5 ó más _____ 5 ó más _____

6. ¿Conoce la empresa en qué consiste la función de auditoría interna y los beneficios que otorga un departamento de esta naturaleza?

Si

No

7. ¿Conoce la empresa la normatividad aplicable a la auditoría interna?

Si

No

8. ¿Cuenta la empresa con un departamento de auditoría interna?

Si ¿En qué año fue constituido? _____

No

Si la respuesta es NO, pase a la siguiente pregunta.

Si la respuesta es SI, pase a la pregunta 16

9. ¿Podría mencionar algunas de las razones por las que la organización no cuenta con un departamento de auditoría interna?

10. Si la empresa no cuenta con un departamento de auditoría interna, ¿tiene previsto implementarlo?

Sí, durante el presente año

Sí, en años posteriores

No se tiene previsto

11. ¿Recibe la empresa el servicio de auditoría interna de una empresa de consultoría externa?

Si

No

12. En su opinión, y considerando el costo-beneficio, el contar con servicios externos de auditoría le proporciona alguna(s) ventaja(s)?

Si

No

13. Si la respuesta anterior es positiva, indique ¿qué tipo de ventajas le proporciona?

14. ¿Las actividades de auditoría interna desarrolladas por consultores externos se apegan a la normatividad establecida al respecto?

Sí

No

15. El no contar con un departamento de auditoría interna en la organización le implica perder competitividad ante entidades que cuentan con él?

Sí ¿Por qué? _____

No ¿Por qué? _____

16. ¿Cuáles son las medidas principales por las que se decidió la implementación de un departamento de auditoría interna?

Apoyar a la organización en el desempeño eficiente de sus funciones

Asistir a la alta administración en el adecuado cumplimiento de sus responsabilidades

Vigilar el adecuado pago de impuestos y obligaciones

Vigilar el adecuado cumplimiento de leyes y regulaciones aplicables a la empresa

Vigilar el desempeño de los miembros de la organización

Reducir la incidencia de fraudes e irregularidades

Lograr que la empresa sea más competitiva en su ramo

Estar a la vanguardia en lo referente a auditoría interna

Complimentar la función de auditoría externa

Apoyar a la organización a solucionar problemas que se presenten repentinamente

Otra. Especifique _____

17. ¿Qué aspectos evalúa el departamento de auditoría interna dentro de la empresa?

Aspectos operativos

Aspectos administrativos

Ambos

18. ¿El trabajo del departamento de auditoria interna se apega a la normatividad establecida al respecto?

Sí

No

19. ¿Existe un plan anual de trabajo para el departamento de auditoria interna y éste está aprobado?

Sí

No

20. ¿Dentro del presupuesto anual, ¿a cuánto asciende la inversión destinada a las actividades del departamento de auditoria interna?

Monto \$ _____

21. ¿Considera usted que son suficientes los recursos que se destinan al departamento de auditoria interna?

Sí

No

22. ¿Cuáles son los departamentos prioritarios para revisión?

23. ¿Se han detectado últimamente irregularidades por medio del examen de auditoria interna?

Sí

No

24. ¿A quién reporta el departamento de auditoria los resultados de su trabajo y con qué frecuencia?

25. ¿Considera necesaria la participación del departamento de auditoria interna para eficientar las operaciones dentro de la organización?

Sí

No

26. ¿Qué concepción tiene usted del departamento de auditoría interna?

Es un departamento:

- de vigilancia
- detector de fraudes e irregularidades
- de control
- de apoyo a toda la organización

27. ¿Se selecciona a los integrantes del departamento de auditoría interna por medio de un método adecuado previamente establecido?

Sí

No

28. ¿Quién y cómo selecciona a los integrantes del departamento de auditoría interna? Explique a grandes rasgos

29. ¿Cuenta la empresa con programas de capacitación para el personal del departamento de auditoría interna?

Sí

No

30. ¿Conoce la empresa lo referente a comités de auditoría?

Sí

No

31. ¿Cuenta la empresa con un comité de auditoría?

Sí

No

32. En caso de contar con un comité de auditoría, ¿cómo está integrado?

Por personal interno _____

Por personal externo _____

33. ¿Quién selecciona a los miembros del comité de auditoría?
Especifique

34. ¿Cuáles son las principales funciones del comité de auditoría?

- Asistir al consejo de administración en el cumplimiento efectivo de sus responsabilidades
- Ser enlace entre auditoría interna y externa y el consejo de administración.
- Identificar áreas u operaciones con problemas y adoptar acciones preventivas o correctivas.
- Mantener buenas relaciones y comunicación entre auditoría interna y externa.
- Ahorrar a la empresa costos de auditoría externa.
- Respaldo los informes de auditoría interna y dictámenes de auditoría externa.
- Reducir la incidencia de fraudes e irregularidades.
- Revisar y aprobar la carta de constitución del departamento de auditoría interna.
- Revisar y aprobar los planes de auditoría propuestos, presupuestos, tiempos, etc., para asegurar una suficiente cobertura de auditoría.
- Estar a la vanguardia en lo referente a auditoría interna
- Dar seguimiento institucional a recomendaciones de auditoría.
- Otra. Especifique _____

35. ¿A quién reporta el comité de auditoría y con qué frecuencia?

36. ¿Considera que la metodología para el establecimiento y funcionamiento de los departamentos de auditoría interna es adecuada y aplicable a México?

- Sí es adecuada y aplicable
- Sí es adecuada pero no aplica a la realidad del país
- No es adecuada ni aplicable ya que es copiada a otros países
- No se sabe

37. ¿Cuáles son sus sugerencias para impulsar y mejorar la labor de los departamentos de auditoría interna dentro de las empresas del ramo hotelero?

38. ¿Considera usted que la función de la auditoría interna influye en el nivel de competitividad de su organización?

Sí

No

39. ¿Considera usted que el adecuado funcionamiento de auditoría interna brinda beneficios a su organización?

Sí ¿Cuáles? -----

No

40. ¿Los controles verificados por el departamento de auditoría interna mejoran la calidad de sus servicios y benefician al cliente?

Sí

No

Folio	1.Nombre empresa	2.Puesto del entrevistado	3. Categoría de Empresa	4. Servicios que ofrece														
				Hospedaje	Alimentos	Restaurante	Cafetería	Bar	C. Nocturno	Choferes	Rta autos	Diversiones	Vta. Varios	Información	Transporte	Guías Turistas	Otro	
1	Hotel JR Plaza Aeropuerto	Auditor	5 Estrellas	1	1	1	1	1										
2	Hotels Sheraton S. A.	Supervisor de Auditoria de Ingt	Gran Turismo	1	1	1	1	1	1	1	1	1	1	1	1	1	1	1
3	Hotels Camino Real S. A. De CV	Director Contratos	Gran Turismo	1	1	1	1	1					1					
4	Holiday Inn Plaza Del	Auditor de Ingresos	5 Estrellas	1	1	1	1	1			1	1						
5	Hotel Westin Galería Plaza	Auditor de Ingresos	5 Estrellas	1	1	1	1	1										
6	Hotel Real del Sur	Auditor de Ingresos	5 Estrellas	1	1	1	1	1	1	1	1	1	1	1	1	1	1	1
7	Fiesta Americana Reforma	Auditor de Ingresos	5 Estrellas	1	1	1	1	1					1	1	1	1	1	1
8	Flemings Plaza	Contrata	5 Estrellas	1	1	1	1	1	1	1	1	1	1	1	1	1	1	1
9	Impena Reforma	Auditor de Ingresos	5 Estrellas	1	1	1	1	1										
10	Kristal Zona Rosa	Auditor	5 Estrellas	1	1	1	1	1	1	1	1	1	1	1	1	1	1	1
11	Marnot Aeropuerto	Contador	5 Estrellas	1	1	1	1	1	1	1	1	1	1	1	1	1	1	1
12	Paraiso Radisson	Contador	5 Estrellas	1	1	1	1	1	1	1	1	1	1	1	1	1	1	1
13	Royal Zona Rosa	Auditor	5 Estrellas	1	1	1	1	1	1	1	1	1	1	1	1	1	1	1
14	Sevilla Palace	Auditor de Ingresos	5 Estrellas	1	1	1	1	1	1	1	1	1	1	1	1	1	1	1
15	Mison Zona Rosa Park Plaza	Auditor	1 Gran Turismo	1	1	1	1	1	1	1	1	1	1	1	1	1	1	1
16	Presidente Intercontinental	Auditor de Ingresos	1 Gran Turismo	1	1	1	1	1	1	1	1	1	1	1	1	1	1	1
17	Royal Pedregal	Auditor	1 Gran Turismo	1	1	1	1	1	1	1	1	1	1	1	1	1	1	1
18	Aeropuerto Plaza	Subgerente Administrativo	5 Estrellas	1	1	1	1	1	1	1	1	1	1	1	1	1	1	1

Estacionamiento público de cuota líneas aéreas florería tabaquería

Folio	1. Nombre empresa	17. Aspectos que evalúa auditoría	18. Trabajo auditor: se apoya a la norma	19. Existe plan anual para el dpto.	20. Inversión destinada al departamento	21. Son suficientes los recursos	22. Se han detectado irregularidades	24. A quien reporta el dpto y con qué frecuencia		Considera necesaria participación de los empleados	26. Concepción del dpto de auditoría				27. Se selecciona integrantes del dpto. o comité establecido	28. Cuenta la empresa con presupuesto de gastos.	29. Conoce la empresa lo referente a comités	31. Cuenta con comités	32. Selección de miembros del comité
								Reporta	Frecuencia		De vigilancia	Detector de fraudes	De control	De apoyo					
1	Hotel UR Plaza Aerop	Ambos	SI	SI	N/S	SI	NO	Director Genl	Diana	SI		1	1	1	SI	SI	SI	SI	Director General
2	Hotel: Sheraton S	Ambos			N/S		NO	Contralor	Diana	NO			1	1	SI	SI	NO	NO	
3	Hotel: Camino Real																		
4	Holiday Inn Plaza Dal	Ambos	SI	SI	N/S	SI	NO	Contralor General	Mensual	NO		1	1	1	SI	SI	NO	NO	
5	Hotel Westin Galerías																SI	NO	
6	Hotel Real del Sur						NO										SI	NO	
7	Fiesta Americana Rel						NO	Contralor General	Diana								SI	NO	
8	Plamigos Plaza	Ambos	SI	SI	N/S	SI	NO	Director General	Semanal	SI	1	1	1	1	SI	SI	NO	NO	
9	Impena Reforma						NO	Contralor	Diana			1	1				NO	NO	
10	Kinstal Zona Rosa	Ambos	SI	SI	N/S	SI	NO	Consejo de Admón	Mensual	SI	1	1	1	1	SI	SI	SI	NO	
11	Marmol Aeropuerto						NO												
12	Paraiso Radisson						NO	Contralor General	Diana			1	1				SI	NO	
13	Royal Zona Rosa	Ambos	SI	SI	N/S	SI	NO	Director General	Mensual	SI	1	1	1	1	SI	SI	SI	SI	Consejo Admon
14	Savilla Faacé						NO	Administrador Genl	Diana								NO	NO	
15	Mision Zona Rosa Pa	Ambos	SI	SI	N/S	SI	NO	Consejo de Admón	Diana	SI		1	1	1	SI	SI	SI	NO	
16	Presidente Interconve						NO												NO
17	Royal Pedregal	Ambos	SI	SI	N/S	SI	NO	Director General	Mensual	SI	1	1	1	1	SI	SI	SI	SI	Consejo Admon
18	Aeropuerto Plaza							Director General	Diana										

Folio	Nombre empresa	34. Cuáles son las principales funciones del comité de auditoría												35. A quien reporta el comité y con que frecuencia		36. La metod. para establecerlo y funcionamiento de Al aplica en Méx	37. La Función de Auditoría Influye en la Competitividad	38. Los controles vend. por Al mejoran calidad beneficiar al cliente	
		Asistir al consejo	Ser enlace entre Al y AE	Identificar áreas con problemas	Generar comunicac. entre Al y AE	Ahorrar costos de AE	Resguardar informes Al y dictámenes de	Reducir fraudes	Revisar carta de intenciones de auditoría	Revisar y aprobar planes de auditoría	Estar a la vanguardia	Dar seguimiento a mandatos de auditoría	Otra	Reporta	Frecuencia				
1	Hotel JR Plaza Ad		1	1	1		1	1	1	1	1	1	1	1	Director general	Diana	Adecuada y aplicable	Si	Si
2	Hoteles Sheraton		+	+	+												Adecuada y aplicable	Si	Si
3	Hoteles Camino R																		
4	Holiday Inn Plaza		+	+													Adecuada y aplicable	Si	Si
5	Hotel Westin Gale																Adecuada y aplicable	Si	Si
6	Hotel Real del Sur																		
7	Fiesta Americana		+	+													Adecuada y aplica		
8	Flemings Plaza																Adecuada y aplica	Si	Si
9	Imperial Reforma		+																
10	Kristal Zona Rosa																Adecuada y aplica	Si	Si
11	Mamot Aeropuerto																Adecuada y aplica	Si	Si
12	Paraiso Radisson																		
13	Royal Zona Rosa	1	1	1	1	1	1	1	1	1	1	1	1	1	Consejo de administración		Adecuada y aplica	Si	Si
14	Sewla Palace																		
15	Mison Zona Rosa																Adecuada y aplica	Si	Si
16	Presidente Interco																		
17	Royal Pedregal	1	1	1	1	1	1	1	1	1	1	1	1	1	Consejo de administración		Adecuada y aplica	Si	Si
18	Aeropuerto Plaza																Adecuada y aplica	Si	Si