

872708



**UNIVERSIDAD "DON VASCO", A. C.**

INCORPORACION No. 8727-08 A LA  
**Universidad Nacional Autónoma de México**

**Escuela de Administración y Contaduría**

"Diseño de un Sistema de Auditoría  
Operacional para una Empresa Hotelera  
de 4 Estrellas, en la ciudad de  
Uruapan, Michoacán".

**SEMINARIO DE INVESTIGACION**

QUE PARA OBTENER EL TITULO DE:  
**LICENCIADO EN CONTADURIA**

PRESENTA:

*Mercedes Alarcón Ibarra*



UNIVERSIDAD  
"DON VASCO", A. C.

TESIS CON  
FALLA DE ORIGEN

URUAPAN, MICHOACAN, 1998

259116

## **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 está 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 DON VASCO, A. C.**

**INCORPORACIÓN No. 8727-08 A LA**

**UNIVERSIDAD NACIONAL AUTONOMA DE MEXICO**

**ESCUELA DE ADMINISTRACION Y  
CONTADURIA**

**DISEÑO DE UN SISTEMA DE AUDITORIA OPERACIONAL  
PARA UNA EMPRESA HOTELERA DE 4 ESTRELLAS EN LA  
CIUDAD DE URUAPAN, MICHOACAN.**

SEMINARIO DE INVESTIGACION  
QUE PARA OBTENER EL TITULO DE  
LICENCIADO EN CONTADURIA  
P R E S E N T A  
MERCEDES ALARCON IBARRA

Asesor: L.C. Ismael Guadalupe Atilano Diaz

**Uruapan, Michoacán 1997**

## AGRADECIMIENTOS

A mis padres por el cariño y apoyo que me han brindado durante toda mi vida

A mis hermanos por su compañía

A mi esposo por su amor y entusiasmo

A mis maestros por todo lo que aprendí de ellos

A mis familiares y amigos que me impulsaron a realizar este trabajo.

# INDICE

<b>INTRODUCCIÓN</b> .....	6
<b>CAPÍTULO 1 EL SECTOR TURISMO EN URUAPAN</b> .....	8
1.1 CARACTERÍSTICAS GENERALES DE LA CIUDAD DE URUAPAN.....	8
1.2 EL SECTOR TURISMO.....	13
1.2.1 IMPORTANCIA DEL SECTOR TURISMO. ....	13
1.2.2. EL TURISMO EN EL ESTADO DE MICHOACÁN .....	15
1.3 EL TURISMO EN URUAPAN.....	17
<b>CAPÍTULO 2 AUDITORIA</b> .....	19
2.1. CONCEPTO DE AUDITORIA.....	19
2.2. CLASES DE AUDITORIAS .....	20
2.2.1 AUDITORÍA OPERACIONAL.....	22
2.3. NORMAS DE AUDITORÍA.....	22
2.3.1. DEFINICIÓN.....	23
2.3.2. CLASIFICACIÓN .....	23
2.3.2.1. NORMAS PERSONALES.....	24
2.3.2.2. NORMAS DE EJECUCIÓN DEL TRABAJO.....	27
2.3.2.3. NORMAS DE INFORMACIÓN .....	28
2.4. EL DICTAMEN.....	28
2.4.1. TIPOS DE DICTAMEN .....	30
2.5 TÉCNICAS Y PROCEDIMIENTOS DE AUDITORIA.....	33
2.5.1. CONCEPTOS .....	33
2.5.2. CLASIFICACIÓN DE LAS TÉCNICAS DE AUDITORÍA.....	34
2.5.3. CLASIFICACIÓN DE LOS PROCEDIMIENTOS DE AUDITORÍA .....	36

2.5.4. EXTENSIÓN O ALCANCE DE LOS PROCEDIMIENTOS .....	36
2.5.5. OPORTUNIDAD DE LOS PROCEDIMIENTOS .....	36
2.6. PAPELES DE TRABAJO .....	36
2.6.1. DEFINICIÓN DE PAPELES DE TRABAJO .....	37
2.6.2. CLASIFICACIÓN DE LOS PAPELES DE TRABAJO .....	37
2.6.3. SISTEMA DE MARCAS E ÍNDICES DE AUDITORÍA .....	39
<b>CAPÍTULO 3 AUDITORIA OPERACIONAL .....</b>	<b>41</b>
3.1. ASPECTOS GENERALES .....	41
3.1.1 LOS CICLOS DE OPERACIÓN EN LAS ENTIDADES .....	42
3.2. CONCEPTO DE AUDITORÍA OPERACIONAL .....	44
3.3. OBJETIVO DE LA AUDITORÍA OPERACIONAL .....	46
3.4 ALCANCE .....	47
3.5. APLICACIÓN DE LA AUDITORÍA OPERACIONAL .....	48
3.6 METODOLOGÍA DE LA AUDITORÍA OPERACIONAL .....	49
3.6.1 DIRECTRICES DE ACTUACIÓN .....	49
3.6.2 OPERACIONES .....	50
3.6.3 METODOLOGÍA .....	51
3.6.3.1 FAMILIARIZACIÓN .....	51
3.6.3.2 INVESTIGACIÓN Y ANÁLISIS .....	53
3.6.3.3 DIAGNÓSTICO .....	56
3.7 INFORME .....	59
3.7.1 IMPORTANCIA Y CONCEPTO .....	59
3.7.2 NATURALEZA .....	59
3.7.3 ESTRUCTURA .....	60
3.7.4 EVALUACIÓN Y EFECTO DE LOS PROBLEMAS .....	61

3.7.5 RESPONSABILIDAD .....	62
3.7.6 FORMA .....	62
3.7.7 RECOMENDACIONES PARA ELABORAR EL INFORME .....	63

## **CAPÍTULO 4 DISEÑO DEL SISTEMA DE AUDITORÍA**

<b>OPERACIONAL</b> .....	64
4.1. CONOCIMIENTO DE LA EMPRESA .....	65
4.2 FAMILIARIZACIÓN .....	68
4.3 INVESTIGACIÓN Y ANÁLISIS .....	73
4.3.1 CÉDULA DESCRIPTIVA DE LAS ÁREAS DE LA EMPRESA .....	73
4.3.2 GRÁFICAS DE FLUJO POR CICLO DE TRANSACCIONES .....	81
4.4 DIAGNOSTICO .....	88
4.5 PROPUESTA DE PLAN DE TRABAJO PARA EL SEGUIMIENTO DE LA AUDITORÍA OPERACIONAL .....	93

## **CAPÍTULO 5 CONCLUSIONES**..... 96

## **BIBLIOGRAFÍA**..... 98

# INTRODUCCIÓN

Es necesario destacar, antes que nada, la importancia de la actuación del Licenciado en Contaduría en los últimos años, dentro de los diversos sectores de la sociedad, y que cada día se van precisando con mayor claridad las distintas áreas sobre las que proyecta su conocimiento, experiencia, etc., además se hace notoria la necesidad de sus servicios dentro de los negocios como un medio para lograr el mejor éxito de estos, y que trataremos de mostrar la trascendencia de su labor.

En la actualidad, la operación de las empresas se ha tornado más compleja, y por lo tanto sus necesidades de control se han incrementado; es por esto que se tiene que recurrir a sistemas de organización bien estructurados, y sobretodo a medidas de revisión que proporcionen seguridad en su funcionamiento.

Por esta situación, se llevó a cabo la presente investigación, con la finalidad de obtener un modelo de evaluación aplicado a una empresa hotelera, el cual pretende proporcionar a la administración de la misma, una herramienta para examinar la eficiencia y eficacia operativa, además de crear un sistema que le permita descubrir deficiencias en los controles establecidos y sobre todo dar a los miembros de la gerencia, recomendaciones y comentarios pertinentes acerca de los problemas detectados durante la investigación.

Con todo esto, se pretende demostrar la siguiente hipótesis:

Que mediante un sistema de auditoría operacional bien estructurado y adecuado a las necesidades de la empresa, se ayuda a mejorar el control de la misma y principalmente, a

incrementar su eficiencia operativa por medio de las sugerencias y observaciones que se realizaran al finalizar la investigación.

El presente trabajo está formado por cinco partes estructuradas de la siguiente forma:

En la primera daremos un panorama de la ciudad de Uruapan, ya que es aquí en donde se encuentra ubicada la empresa objeto de nuestro estudio para después pasar al análisis del sector al cual pertenece la misma, que en este caso es el turismo; lo manejaremos a nivel local, con esta información se pretende ubicarnos en el área donde se desenvuelve la empresa.

Durante la segunda parte, hablaremos de la auditoría y las clases que existen de ésta, sus conceptos, normas, técnicas y procedimientos, así como lo referente al dictamen y sus tipos, papeles de trabajo y los sistemas de marcas e índices que deben usarse al elaborar un trabajo de esta naturaleza.

Todo lo anterior es con la intención de poder adentrarnos ya en la tercera parte, a la auditoría operacional en específico, aquí mencionaremos su concepto, objetivo, alcance, aplicación, metodología e informe; esta parte del trabajo es muy importante porque aquí se sientan las bases para poder desarrollar la aplicación práctica de la investigación y sobre todo deben quedar aclarados los conceptos referentes a esta área.

Ya que se tiene toda la información teórica, llegamos a la cuarta parte, siendo el punto central del trabajo, el diseño del sistema de Auditoría Operacional aplicado a una empresa hotelera de 4 estrellas en esta ciudad, aquí se llevará a cabo toda la metodología necesaria para poder emitir un diagnóstico y proponer sugerencias, con esto se dará a conocer el resultado de la aplicación de la auditoría, para terminar con la quinta parte formada por las conclusiones finales.

# CAPÍTULO 1

## EL SECTOR TURISMO EN URUAPAN

### 1.1 CARACTERÍSTICAS GENERALES DE LA CIUDAD DE URUAPAN

#### ANTECEDENTES DE LA CIUDAD:

El municipio de Uruapan está en la vertiente sur de la sierra de Uruapan, prolongación de la de Apatzingán, que forma parte del eje volcánico. Su altura sobre el nivel del mar es de 1634 metros, queda situada a los 19°34'56" de latitud norte, y 102°03'46" de longitud oeste del meridiano de Greenwich. Está en la Sierra Central de Michoacán de la vertiente sur de la Meseta Tarasca.

Este municipio que existía desde antes de la llegada de los españoles, se localiza al noroeste del estado de Michoacán, formando parte de los 113 municipios en que esta dividido dicho estado.

Limita al este con los municipios de Tingambato, Ziracuaretiro y Taretan; al oeste con Nuevo Parangaricutiro; al norte con Paracho y los Reyes; y, el municipio de Gabriel Zamora (Lombardía) al sur.

La extensión geográfica del municipio es de aproximadamente 1286 Km. cuadrados, el clima es templado, húmedo y presenta una temperatura promedio anual de 20 grados centígrados.

Siempre ha tenido una importancia por ser como puerta o entrada de comercio entre la tierra fría y la templada y los fecundos valles y tierras de la región de tierra caliente.

#### SU HISTORIA:

Uruapan, era ocupado por los Pretarascos y posteriormente fue dominado por el imperio Tarasco, antes de la llegada de los españoles.

El pueblo prehispánico estaba dividido en cacicazgos o señoríos, Uruapan fue uno de ellos. A la llegada de Cristóbal Olid a la ciudad de Tzintzuntzán, el rey Tanganxoan II, huyó a Uruapan, y pocos meses después regresó a su capital.

La conquista espiritual fue iniciada por los franciscanos en 1530 o 1531, después de las depredaciones cometidas por Nuño de Guzmán; y a fines de 1533, el franciscano Fray Juan de San Miguel, en su misión espiritual funda la ciudad de Uruapan, formada a base de centros de población llamados barrios, cada uno tenía al frente a un santo patrono. El gobierno económico político de la comunidad estaba formado por la junta de los caciques de cada barrio. Las juntas se hacían en la "Huatapera", casa comunal, donde además se prestaban servicios hospitalarios. Los barrios iniciales fueron San Francisco, San Miguel, San Juan Bautista, San Pedro, Santiago, San Juan Evangelista y la Magdalena.

Morelos dispuso, en 1815, que el poder ejecutivo y el congreso lo trasladaran a Uruapan; posteriormente resolvió trasladarlo a Tehuacán el 29 de septiembre de 1815.

Hacia 1821, Uruapan tenía un aspecto triste, debido a que varias veces fue quemado, saqueado y destruido; para 1822 su población era de 4,730 personas.

El 28 de noviembre de 1858, el gobierno del general Epitacio Huerta le confirmó el rango de ciudad, quitándoles el nombre del santo patrono, y, agregándole poco después el epíteto del "Progreso", quedando pues el nombre de Uruapan del Progreso.

Para el 30 de noviembre de 1863, durante la guerra contra la intervención y el imperio, el general Felipe Berriozabal comandante militar y gobernador trasladó provisionalmente la capital del estado (republicana) a Uruapan. En octubre de 1865, se adueñó de ésta el general imperialista Ramón Méndez, quien persiguió al ejército republicano, aprehendiendo a los generales Arteaga y Salazar, y a los coroneles Díaz Paracho, Villagómez y Pérez Milicua en Santa Ana Amatlán, trasladados como prisioneros a Uruapan y pasados por las armas en ese mismo año (21 de octubre).

Hacia 1860 Uruapan tenía una fábrica de hilados y tejidos. En 1871 ya estaba comunicada por telégrafo y en 1893 por teléfono. Para 1897 se instaló en San Pedro una fábrica de hilados y tejidos con maquinaria estadounidense, alemana e inglesa.

El 13 de febrero de 1899, llegó la primera locomotora de ferrocarril, así mismo, a finales de este siglo, Uruapan tenía una población de 16,565 habitantes; para 1910 contaba con

21,349 habitantes; pero como consecuencia de la guerra desatada, durante la revolución y la guerra cristera, en 1930, la población disminuyó a 16,713 habitantes.

Cuando pasó la época de Cárdenas, la tranquilidad volvió y como consecuencia de esto la población fue aumentando paulatinamente, de 20,583 habitantes en 1940; 34,198 en 1950; 45,727, en 1960; 82,677 en 1970, 122,828 en 1981 y 187,623 en 1990.

#### ACTIVIDADES ECONÓMICAS EN URUAPAN:

En Uruapan al término de la época de Cárdenas, se dió un período de tranquilidad, lo que hizo que las haciendas se fragmentaran y los ejidatarios ampliaran el mercado; la carretera Uruapan-Carapan fue concluida; aprovechando las aguas del Cupatitzio, se construyeron presas para mejorar la irrigación y tener energía eléctrica. Se crearon los ingenios azucareros de Ziracuaretiro y Taretan; realizaron las carreteras a Apatzingan-Pátzcuaro-Uruapan.

Los uruapenses impulsaron el cultivo del aguacate, abriendo amplias posibilidades de desarrollo para dicha ciudad.

Como consecuencia de la gran tranquilidad que se vivía ya en esos tiempos, la población fue aumentando.

Esta misma situación de estabilidad provocó la inversión de grandes capitales dentro de la localidad en la creación de empresas productoras de bienes y servicios.

A partir de 1950 se ha iniciado un proceso continuo y permanente de industrialización, ya que se han creado un sin número de pequeñas y medianas empresas en todo el país, esto

debido al apoyo del gobierno. Este desarrollo se dió a partir de la promulgación de la "Ley para el Fomento de las Industrias Nuevas y Necesarias" en 1955.

El gobierno federal ha creado mecanismos y organismos con el fin de otorgar créditos que sirvan para que las empresas satisfagan sus necesidades financieras, con lo que se ha logrado proseguir con el desarrollo de las industrias en México.

En la ciudad de Uruapan la situación que se tenía en 1988 según los datos obtenidos en el "X Censo Comercial y X Censo de Servicios, y el XIII Censo Industrial. Resultados definitivos. Censos Económicos 1989 del Instituto Nacional de Estadística, Geografía e Informática (INEGI)" es la siguiente: (Miles de pesos).

Industria extractiva:

Personal Ocupado Total Promedio	36
Producción Bruta Total	1,009.9

Industria de transformación:

Personal Ocupado Total Promedio	4,512
Producción Bruta Total	226,078.7

Servicios:

Personal Ocupado Total Promedio	5,972
Producción Bruta Total	76,519.4

Comercio:

Personal Ocupado Total Promedio	8,243
Producción Bruta Total	443,243.0

Y en particular en el subsector de Restaurantes y Hoteles en la rama "Hoteles y otros servicios de alojamiento temporal" se presentó lo siguiente:

Personal Ocupado Total Promedio	514
Producción Bruta Total	6,720.3

Lo que nos indica que esta sola rama representa el 8.78% de los ingresos brutos totales del sector servicios y el 8.61% del personal ocupado total promedio lo que nos muestra la gran importancia de esta rama para la actividad económica de la ciudad.

## **1.2 EL SECTOR TURISMO**

### **1.2.1 IMPORTANCIA DEL SECTOR TURISMO.**

El turismo es una actividad que está llamada a contribuir de una forma importante en el desarrollo social y económico del estado, por su capacidad de generar empleos, apoyar el desarrollo general, proporcionar lugares que propicien el descanso y recreación de la población y por ser un vehículo ideal para fortalecer la identidad de los michoacanos.

Es por esto que debemos implantar estrategias para modernizar a la empresa hotelera en México estableciendo acciones y controles que ubiquen al país en un elevado nivel competitivo dentro del marco internacional del turismo.

A NIVEL MUNDIAL: en 1990 según datos de la Secretaría de turismo, los ingresos mundiales del turismo internacional se estiman en 230,000 millones de dólares, creciendo en

10.2 por ciento respecto a 1989 mientras, que México alcanza 3,400 millones de dólares para un crecimiento de 15.1 por ciento, representado ambas cifras niveles históricos.

México presenta importante posición internacional en varios indicadores turísticos; así en 1989, ocupó el octavo lugar en oferta hotelera, décimo en ingresos turísticos y decimocuarto en cuanto a la captación de viajeros internacionales.

En 1990; México recibió 6.4 millones de visitantes extranjeros. La balanza turística registró un saldo favorable de 1 mil 464 millones de dólares. La participación dentro del producto interno bruto fue de 3.1 por ciento y el personal ocupado en esta actividad ascendió a 1.9 millones de empleos indirectos.

La actividad turística en México generó de 1985 a 1990, saldos netos en divisas por 7,630 millones de dólares, permitiendo de esta forma financiar parte del déficit en la balanza de la cuenta corriente.

El turismo también está dotado de excepcional capacidad para promover el desarrollo regional, generar empleos y diversificar los destinos turísticos, ya que traslada la dinámica económica del mercado a zonas de poco desarrollo relativo.

En 1990 la ocupación en la actividad turística alcanzó más de 1.92 millones de personas que representan alrededor de 7.4 por ciento de la población económicamente activa del país; todo lo anterior de acuerdo a datos de la Secretaría de Turismo.

## 1.2.2. EL TURISMO EN EL ESTADO DE MICHOACÁN

A partir de 1989 la actividad turística en Michoacán logró una recuperación gradual pero sostenida que permitió recuperar el ritmo de crecimiento de la actividad. Este crecimiento se vio frenado a partir del segundo semestre de 1992 debido principalmente a la imagen del Estado para el turismo, y a la caída del poder adquisitivo en general.

### OFERTA DE SERVICIOS TURÍSTICOS EN MICHOACÁN (A la fecha del último recuento)

El estado cuenta, según datos de la Secretaría de Turismo del Estado, con 423 establecimientos hoteleros y 12,235 cuartos, ocupando el octavo lugar a nivel nacional en cuanto a oferta de hospedaje. Existen aproximadamente 927 establecimientos de alimentos y bebidas con calidad turística en las principales ciudades del estado, así como más de 40 balnearios, gran parte de los cuales cuentan con aguas termales.

Existen en el estado 78 agencias de viajes, 26 subagencias; transportadoras turísticas terrestres; 4 líneas aéreas que enlazan a Michoacán con el D.F., Tijuana, Zacatecas y, en el extranjero, con las ciudades de Chicago y Los Ángeles.

### AFLUENCIA TURÍSTICA EN MICHOACÁN.

El número de visitantes tanto hospedados o de excursión alcanzó en 1989 la cifra de 3 millones 368 mil visitantes, en 1990 3 millones 578 mil personas y en 1991 alcanzó los 4 millones 136 mil turistas.

Los datos registrados para el turismo hospedado en estos mismos años fue de 1,873,000 personas en 1989, y 1,895,000 en 1990 y de 2,060,000 personas en 1991.

### DERRAMA ECONÓMICA.

La derrama económica creció en forma proporcional a la afluencia de visitantes, registrándose en 1989 la cifra de 166 millones 896 mil pesos; en 1990, 201 millones 176 mil pesos y en 1991 alcanzó los 295 millones 858 mil pesos; siendo este el último dato disponible a la fecha de la presente investigación.

### OCUPACIÓN HOTELERA.

El coeficiente de ocupación hotelera que en 1988 alcanzó el 44.59 por ciento, se incrementó en 1989 a 48.5 por ciento; en 1990 alcanzó un 50.23 por ciento, mientras que en 1991 registró el 53 por ciento. Para estos mismos años a nivel nacional, en ciudades del interior del país similares a los destinos turísticos del estado, se registraron coeficientes de ocupación del 53 por ciento, 48.8, 52.8 y 51.5 por ciento respectivamente. Al mes de mayo de 1992 se registró una ocupación acumulada en el Estado del 45 por ciento aproximadamente.

La participación de Michoacán en el turismo nacional fue del 5.3 por ciento en 1989 y del 5.2 en 1990 y 1991.

El Estado ocupó en 1986 y 1987 el 5to. lugar en captación de turismo nacional, en 1988, 1989 y 1990 nuevamente el 5to. sitio, mientras que en 1991 ocupó el 6to. lugar.

### CAPTACIÓN DE TURISTAS.

Durante el período de julio a diciembre de 1992 la delegación que captó un mayor número de visitantes (hospedados y flotantes) fue Uruapan con una afluencia total de 584,148 turistas, la estructura general del estado se mantiene en el promedio de 90% turistas nacionales

y 10% turistas extranjeros. La captación estatal en el periodo en estudio fue de 1,485,319. (Los datos y cifras que se manejaron son los disponibles a la fecha de la presente investigación).

### **1.3 EL TURISMO EN URUAPAN.**

La ciudad de Uruapan cuenta con los siguientes hoteles:

7 hoteles de 4 estrellas

8 hoteles de 3 estrellas

9 hoteles de 2 estrellas

7 hoteles de 1 estrella

10 hoteles de categoría económica.

Lo que nos da un total de 41 hoteles

Según los datos obtenidos por la secretaría estatal de turismo a través del departamento de estadísticas presentados en el concentrado y análisis estadístico del segundo semestre 1991, el principal captador de turistas (Hospedados y flotantes) es Uruapan, con una afluencia de 391,577 visitantes representando esta cifra el 92% del total captado por la delegación.

Es importante tomar en cuenta que para temporadas altas se puede distinguir una apertura muy significativa en la captación de turistas extranjeros presentándose una estructura de 70% nacionales y 30% extranjeros; por otra parte se habían mantenido como mercados internacionales cautivos: Estados Unidos y Canadá, sin embargo en el último sondeo realizado en la temporada "Noche de Muertos" 1992 fueron identificadas corrientes de Alemania, India, Grecia, Japón, España, Austria, Bélgica y Francia que ha contribuido a la expansión de la estructura de visitantes extranjeros.

Por lo que respecta a Uruapan en esta temporada se registraron coeficientes de ocupación hotelera del 100% y en el periodo de "Navidad" del 85%.

Uruapan fue la delegación con una mayor participación en la derrama económica conjuntamente con el destino Morelia, captando estos el 69% de la derrama total del semestre en el estado.

El caso de Uruapan representa una particularidad: el nivel de ocupación es bajo con respecto a otros destinos del estado, sin embargo su captación de turistas es muy significativa, esto denota un claro superávit en la oferta de hospedaje en la localidad.

Según los datos de la Secretaría de Turismo en el segundo semestre de 1991 Uruapan mostró la siguiente situación:

TURISTAS	PROYECCION	REAL
Nacionales	157,385	144,961
Extranjeros	<u>1,351</u>	<u>1,150</u>
SUMA	158,736	146,111
Flotantes	<u>425,412</u>	<u>245,466</u>
TOTAL	584,148	391,577
Derrama Económica	\$30,509,040.00	\$28,082,534.00

## CAPÍTULO 2

### AUDITORIA

#### 2.1. CONCEPTO DE AUDITORIA

Para iniciar el presente capítulo se definirá el concepto general de Auditoría de Estados Financieros.

Para el C.P. Víctor Mendivil Escalante es:

"La actividad por la cual se verifica la corrección contable de las cifras de los estados financieros; es la revisión misma de los registros y fuentes de contabilidad para determinar la razonabilidad de las cifras que muestran los estados financieros emanados de ellos" (Mendivil, 1992: 15)

Por otra parte, el C.P. Israel Osorio Sánchez la define como:

"El examen crítico que realiza un Licenciado en Contaduría o un Contador Público independiente, de los libros y registros de una entidad, basado en técnicas específicas con la finalidad de opinar sobre la razonabilidad de la información financiera" (Osorio, 1992: 23).

Por lo tanto para la presente investigación, auditoría es:

La revisión que realiza un Licenciado en Contaduría o Contador Público de los registros y fuentes de contabilidad de una entidad, por medio de técnicas específicas con el objeto de

determinar la razonabilidad de las cifras que muestran los estados financieros, y en base a esto, poder emitir su opinión.

## **2.2. CLASES DE AUDITORIAS**

Normalmente se han venido reconociendo dos clases de auditoría: La Interna y La Externa.

Se dice que la auditoría interna la desarrollan las personas que dependen del negocio y actúan revisando, las más de las veces, situaciones que interesan particularmente a la administración, aunque también pueden efectuar revisiones programadas sobre todos los aspectos operativos y de registro de la empresa.

Por otra parte, la auditoría externa, también conocida como auditoría independiente, la efectúan profesionistas que no dependen de la empresa, ni económicamente, ni bajo cualquier otro concepto, y a los que se reconoce un juicio imparcial merecedor de la confianza de terceros.

Esta clase de auditoría es la actividad más característica del Contador Público y el objeto de su trabajo es la emisión de un dictamen.

En la actualidad también se habla de auditoría de operación y de auditoría administrativa. En términos generales, este tipo de auditorías se refieren a la revisión de las operaciones de una empresa y a la organización con que cuenta, con el propósito de definir el grado de eficiencia de las mismas. En la auditoría de operación se juzga la eficiencia de la

operación misma en tanto que en la auditoría administrativa se juzga la eficiencia de la estructura del personal con que cuenta la empresa y los procesos administrativos en que actúa dicho personal.

En la práctica este tipo de auditorías se han realizado por Auditores Internos. Siempre que estos presten sus servicios en cualquier empresa sin importar su magnitud, el fin de la auditoría interna será el mismo y tendrá como objetivo principal asistir a todos los miembros de la gerencia de primera línea, ayudándolos efectivamente en la clarificación, evaluaciones, recomendaciones y comentarios pertinentes relativos a las actividades revisadas.

Es por esto que el objetivo del auditor interno principalmente es proporcionar ayuda a la administración, para comprobar el correcto control y contabilización de operaciones, observando y sugiriendo mejoras a los sistemas de control interno y contabilidad.

También el auditor ayuda a la dirección de la empresa, a tener mejores controles de las operaciones que pueden incrementar las utilidades como fruto de mejores decisiones, y él deberá cuidar el cumplimiento de las políticas y procedimientos establecidos por la empresa.

Para terminar este tema se presenta la definición del Instituto de Auditores Internos en su declaración de responsabilidades del Auditor Interno, que es como sigue:

"Auditoría Interna es la actividad independiente de evaluación de una organización, mediante la revisión de su contabilidad, finanzas y otras operaciones que sirven de base a la *administración de la empresa*. Es el control gerencial cuyas funciones son la medición y evaluación de la efectividad de otros controles".

## **2.2.1 AUDITORÍA OPERACIONAL**

Ha sido tanto el desarrollo de las empresas, que de la Auditoría Interna como se señaló en el punto anterior, se ha desprendido la Auditoría Operacional, esta fue apareciendo con la necesidad de vigilar no solamente las cifras de los diferentes reportes, sino también de los procedimientos que los originaban.

Auditoría se deriva de la palabra "Oír" y fue aplicada a los auditores externos que oían y comprobaban las cifras reportadas por las empresas, para certificar ante el público en general la corrección de las mismas. En el caso de la Auditoría Operacional se le ha dado en llamar "Los Ojos de la Gerencia", por la función de revisar el cumplimiento de los procedimientos existentes en la empresa, procurando aumentarlos y actualizarlos cada vez más, de acuerdo con las necesidades de la empresa y siempre por el conducto del departamento de sistemas y procedimientos o similar, que se encargue de dicho estudio y elaboración para dejar al auditor únicamente la revisión de su existencia y cumplimiento; más adelante se ampliará lo relativo a la auditoría operacional.

## **2.3. NORMAS DE AUDITORÍA**

Se denominan Normas de Auditoría a los principios básicos del trabajo de auditoría, y por su naturaleza, deben ser de aceptación general para toda la profesión.

Estas se crearon gracias a que la contaduría pública organizada, a través del Instituto Mexicano de Contadores Públicos, consciente de la responsabilidad pública que implica el ejercicio de una profesión, afrontó el problema de la calidad profesional en el trabajo de

auditoría y decidió establecer los requisitos mínimos, de orden general, que deben observarse para el desempeño de un trabajo de auditoría de calidad profesional.

### **2.3.1. DEFINICIÓN**

"Las normas de auditoría son los requisitos mínimos de calidad relativos a la personalidad del auditor, al trabajo que desempeña y a la información que rinde como resultado de este trabajo".(I.M.C.P., 1995: Boletín 1010-5)

### **2.3.2. CLASIFICACIÓN**

Según el Instituto Mexicano de Contadores Públicos en su Boletín 1010 (Edición 1995) se clasifican de la siguiente manera:

#### **1.- NORMAS PERSONALES:**

- a) Entrenamiento técnico y capacidad profesional
- b) Cuidado y diligencia profesionales
- c) Independencia mental

#### **2.- NORMAS DE EJECUCIÓN DEL TRABAJO**

- a) Planeación y supervisión
- b) Estudio y evaluación del control interno
- c) Obtención de evidencia suficiente y competente

### 3.- NORMAS DE INFORMACIÓN

- a) Relación con los estados financieros y responsabilidad
- b) Aplicación de principios de contabilidad generalmente aceptados
- c) Consistencia en la aplicación de los principios de contabilidad.
- d) Suficiencia de las declaraciones informativas
- e) Salvedades
- f) Negación de opinión

#### 2.3.2.1. NORMAS PERSONALES

Estas son comunes en todas las profesiones

##### *a) Entrenamiento técnico y capacidad profesional*

El entrenamiento técnico es el medio indispensable para desarrollar la habilidad práctica necesaria para el ejercicio de una profesión y junto con el estudio y la investigación constantes se integran como fundamento de la capacidad profesional.

Se dice que el Licenciado en Contaduría debe tener conocimientos en las áreas de:

- Contabilidad
- Finanzas
- Auditoría
- Otras áreas relativas a la formación del contador público como matemáticas, administración, economía, derecho, etc.

Además debe tener título de Contador Público ó Licenciado en Contaduría debidamente reconocido por el Poder Ejecutivo Federal, a través de la Secretaría de Educación Pública y de la

Dirección General de Profesiones, quien expide la Cédula Profesional. Y también requiere tener práctica Profesional adecuada, y experiencia que le permitan realizar Auditorías, en forma eficiente.

*b) Cuidado y diligencia profesionales.*

La actividad profesional como todas las actividades humanas está sujeta a la apreciación personal y, por ende, al error. El hombre es falible y consciente de ello, el profesionista debe esforzarse por reducir a un mínimo ese grado de error mediante un trabajo acucioso, es decir, con cuidado y diligencia profesionales.

El Contador Público ó Licenciado en Contaduría al aceptar cualquier trabajo, de antemano se obliga a desarrollarlo con la más estricta responsabilidad, aplicando toda su destreza, aptitud y capacidad para lograr un trabajo de alta calidad profesional.

*c) Independencia mental.*

Esta es consecuencia de la calidad de juez o arbitro que en cierto modo tiene la actividad del auditor.

Es por esto que el Contador Público ó Licenciado en Contaduría, al realizar su trabajo, debe mantener una actitud independiente en todos los asuntos relativos al desarrollo de su trabajo, con la finalidad de dictaminar en forma imparcial de acuerdo con el resultado de sus pruebas.

La Contaduría Pública Mexicana ha adoptado un Código de Ética Profesional y en él se detallan los casos en los cuales un contador Público no posee "Independencia mental" mismos que se mencionan a continuación:

a) Sea cónyuge, pariente consanguíneo o civil en línea recta sin limitación de grado, colateral dentro del cuarto y afín dentro del segundo, del propietario o socio principal de la empresa o de algún director, administrador o empleado del cliente, que tenga intervención importante en la administración del propio cliente.

b) Sea, haya sido en el ejercicio social que dictamina o en relación al cual se le pide su opinión, o tenga tratos verbales o escritos encaminados a ser director, miembro del consejo de administración, administrador o empleado del cliente o de una empresa afiliada, subsidiaria o que esté vinculada económica o administrativamente, cualquiera que sea la forma como se le designe y se le retribuyan sus servicios.

En el caso del comisario, se considera que subsiste la independencia e imparcialidad.

c) Tenga, haya tenido en el ejercicio social que dictamine o en relación al cual se le pide su opinión, o pretenda tener alguna injerencia o vinculación económica en la empresa, en un grado tal que pueda afectarse su libertad de criterio.

d) Reciba en cualquier circunstancia o motivo, participación directa sobre los resultados del asunto que se le encomendó de la empresa que contrató sus servicios profesionales, y exprese su opinión sobre estados financieros en circunstancias en las cuales su emolumento dependa del éxito de cualquier transacción.

e) Sea agente de bolsa de valores, en ejercicio.

f) Desempeñe un puesto público en una oficina que tenga injerencia en la revisión de declaraciones y dictámenes para fines fiscales, fijación de impuestos y otorgamiento de,

exenciones, concesiones o permisos de trascendencia y decisiones sobre nombramientos de contadores públicos para presentar servicios a dependencias o empresas estatales.

g) Perciba de un solo cliente, durante más de dos años consecutivos más del 40% de sus ingresos u otra proporción que aun siendo menor sea de tal manera importante frente al total de sus ingresos, que le impida mantener su independencia. (I.M.C.P., Código, 1979: 16-17)

### **2.3.2.2. NORMAS DE EJECUCIÓN DEL TRABAJO**

Son resultantes de la segunda norma personal: cuidado y diligencia profesionales, ya que aunque puede resultar difícil establecer los lineamientos para determinar cuando se es cuidadoso y diligente, si existen algunos aspectos que, si se cumplen, responden a esa obligación de cuidado y diligencia comentados.

#### *a) Planeación y supervisión*

Si se planea el trabajo a desarrollar se establece una situación que garantiza razonablemente la atención de los puntos más importantes así como la aplicación de los procedimientos mínimos para la obtención de elementos de juicio suficientes y competentes para nuestra opinión.

En la práctica, el Auditor se auxilia de ayudantes para ejecutar el trabajo, esto implica delegación de funciones, misma que no lo releva de su responsabilidad total; esta circunstancia hace necesaria la supervisión del trabajo para, de esta forma, estar seguro de que el trabajo ejecutado por los ayudantes cumple su objetivo y proporciona información completa y adecuada.

*b) Estudio y evaluación del control interno.*

Al formular el programa de trabajo el auditor debe establecer los procedimientos, su alcance y oportunidad, pero esto depende en mucho del tipo de empresa y de sus particularidades operativas; ello hace necesario el estudio y evaluación del control interno existente para que, basado en el resultado obtenido, se determinen claramente dichos procedimientos, su alcance y su oportunidad.

*c) Obtención de evidencia suficiente y competente.*

Los resultados que obtenga el Auditor deben ser suficientes y competentes, es decir, que den certeza moral de que los hechos que se están tratando de probar, o los criterios cuya corrección se está juzgando, han quedado satisfactoriamente comprobados y se refieren a aquellos hechos, circunstancias o criterios que realmente tienen importancia en relación con lo examinado. (I.M.C.P., 1995 : Boletín 1010-6y7).

### **2.3.2.3. NORMAS DE INFORMACIÓN**

Como consecuencia de su trabajo, el Auditor emite una opinión en la que expresa el trabajo desarrollado y las conclusiones a que ha llegado. A esa opinión se le llama dictamen y por su importancia se han establecido las normas que regulen su calidad.

## **2.4. EL DICTAMEN**

Para que la información financiera goce de la aceptación de terceras personas es necesario que un Contador Público independiente le imprima el sello de "Confiabilidad" a los estados financieros a través de su opinión escrita en un documento llamado "Dictamen", esto es después que el Contador Público o el Licenciado en Contaduría, se cerciora de la razonabilidad

de los datos asentados en los estados financieros, obtenidos por medio de la contabilidad, ya que esta es la técnica mediante la cual se registran las operaciones económico-financieras que realiza la entidad, con la finalidad de controlar e informar a través de los Estados Financieros sobre la marcha de sus finanzas.

De esto se desprende la importancia de la información obtenida en el dictamen.

#### CONCEPTO:

La Comisión de Procedimientos de Auditoría del Instituto Mexicano de Contadores Públicos define al dictamen de la siguiente manera: "Es el resultado del trabajo del auditor, y la opinión que como consecuencia de él se ha formado, se presenta generalmente en un documento cuya parte principal es la expresión de la opinión profesional concreta y sintética".

Como se dijo anteriormente, el dictamen del auditor es el resultado formal de todos sus esfuerzos. Hay muchos otros resultados, pero el dictamen es el punto focal identificable y específico de un auditor y para todos aquellos que se apoyan en su trabajo. Se le conoce también como "informe corto" o como "opinión".

Puesto que en las escasas palabras del dictamen se concentra un significado tan amplio, su fraseología es altamente estilizada y se ha estereotipado durante muchos años, esto es con el fin de que cada auditor comunique con exactitud el mismo mensaje a cada lector ya que cualquier desviación de la redacción estándar inevitablemente origina dudas en los lectores atentos, y la estandarización pretende evitar que se presenten estas.

Desde la emisión de los primeros dictámenes se han ido produciendo cambios en su redacción, sobre todo en el párrafo de alcance, como resultado de los continuos avances logrados en el campo de la auditoría externa, y según se sigan logrando adelantos en la profesión, seguirán influyendo en su estructura, esto con miras a una redacción más sencilla y concreta. Los elementos básicos que integran el dictamen del auditor son los siguientes:

- ⇒ Destinatario
- ⇒ Identificación de los estados financieros
- ⇒ Identificación de la responsabilidad de la administración de la compañía y del auditor
- ⇒ Descripción general del alcance de la auditoría
- ⇒ Opinión del auditor
- ⇒ Redacción y firma del dictamen
- ⇒ Fecha del dictamen
- ⇒ Obligaciones en su uso.

#### **2.4.1. TIPOS DE DICTAMEN**

##### *a) Estándar u opinión sin salvedades:*

La forma básica del dictamen estándar consta de dos párrafos; el primero se llama "párrafo de alcance" y el segundo "párrafo de opinión". Algunos autores recomiendan el uso del informe de un solo párrafo, en el cual la opinión se da al principio para enfatizar su importancia. A partir de 1995 este tipo de dictamen se dividió en tres párrafos, para que el auditor pueda expresar su opinión como resultado de su examen practicado a la empresa.

Un dictamen estándar significa que el auditor no encontró problemas o deficiencias, ya sea al llevar a cabo su trabajo o en los estados financieros que examinó, de los cuales debiera estar al tanto el lector de dichos estados financieros.

*b) Opiniones con salvedades:*

Muchos contadores hacen una distinción entre las frases que tienden a indicar una disminución en la calidad de los estados financieros que de esta manera son salvedades a la opinión, y aquéllas que solamente explican alguna característica de dicha opinión. Otros creen que cualquier frase que modifique el párrafo de la opinión significa salvedad, en una u otra forma. En la práctica, se procura evitar modificaciones a las frases del párrafo de la opinión, distintas de los tipos de salvedades que describiré más adelante. Las explicaciones acerca de la base para opinar quedan mejor en el párrafo del alcance.

Razones básicas para hacer salvedades a la opinión:

- Desviaciones de los principios de contabilidad generalmente aceptados.
- Desviaciones a la aplicación uniforme de los principios de contabilidad.
- Limitaciones en el alcance del examen.
- Incertidumbres no resueltas y que afectan a los estados financieros.
- Se habla de una quinta razón pero esta no se maneja como salvedad ya que en ciertos casos el auditor considera importante hacer énfasis en algún punto comentándolo en su dictamen, aunque esto casi nunca se hace porque puede mal interpretarse como una salvedad.

*c) Opinión negativa:*

Esta se aplica cuando el auditor tiene la evidencia necesaria para creer que los estados financieros conducen a error; se presenta por medio de un enunciado que indica que los estados financieros no presentan razonablemente lo que pretenden presentar.

*d) Negación de opinión:*

Esta situación se presenta cuando el auditor no cuenta con suficiente evidencia para formarse una opinión, y debe manifestarlo así en su dictamen, negando la opinión. Las causas pueden ser porque el alcance del auditor fuera seriamente limitado o porque haya incertidumbres importantes que no puedan resolverse.

El contador público, a través de su dictamen, proporciona la información para que las personas interesadas tomen decisiones.

El dictamen de estados financieros les interesa a:

- Los dueños, socios o accionistas: para tener confianza y seguridad en sus aportaciones o inversiones.
- El consejo de administración: para garantizar la correcta administración de la entidad de acuerdo con sus estatutos.
- Los comisarios: para vigilar la administración de la entidad.
- Los directivos y funcionarios: para comparar lo real con lo planeado, y tomar decisiones correctas.
- Los trabajadores: para conocer el resultado de la entidad y asegurarse del cumplimiento de la participación de utilidades.
- Los proveedores: determinar y vigilar constantemente el límite de crédito.
- La Banca: para determinar el monto de los financiamientos de acuerdo con la capacidad de pago, así como, obtener la seguridad y garantía de los créditos de acuerdo con la productividad de la entidad.

- El Estado: para tener seguridad de que los causantes han declarado correcta y justamente sus impuestos, así como, la obtención razonablemente correcta de datos para fines estadísticos y para planeación económica del país.

- Inversionistas: para medir la conveniencia en ingresar como accionistas de acuerdo con el rendimiento de la entidad.

## **2.5 TÉCNICAS Y PROCEDIMIENTOS DE AUDITORIA**

### **2.5.1. CONCEPTOS**

Para la presente investigación se utilizarán los conceptos emitidos por el Instituto Mexicano de Contadores Públicos, que son los siguientes:

#### *a) Técnicas de auditoría:*

"Son los métodos prácticos de investigación y prueba que el Contador Público utiliza para lograr la información y comprobación necesarias para poder emitir su opinión profesional".

#### *b) Procedimientos de auditoría:*

"Son el conjunto de técnicas de investigación aplicables a una partida o a un grupo de hechos y circunstancias relativas a los estados financieros sujetos a examen mediante los cuales el Contador Público obtiene las bases para fundamentar su opinión" (I.M.C.P., 1995 : Boletín 5010 4-5).

Esto quiere decir que las técnicas son las herramientas de trabajo del contador público y los procedimientos la combinación que se hace de esas herramientas para un estudio particular.

## 2.5.2. CLASIFICACIÓN DE LAS TÉCNICAS DE AUDITORÍA

Para este punto se tomará la clasificación propuesta por la Comisión de Normas y Procedimientos de Auditoría del Instituto Mexicano de Contadores Públicos, en su boletín 5010 (Edición 1995).

### *a) Estudio General:*

Es la apreciación de juicio de las características generales de la empresa, las cuentas o las operaciones, a través de sus elementos más significativos para concluir si se ha de profundizar en su estudio y la forma en que ha de hacerse.

### *b) Análisis:*

Clasificación y agrupación de los distintos elementos individuales que forman una cuenta o una partida determinada, de tal manera que los grupos constituyan unidades homogéneas y significativas. Esta técnica se aplica concretamente al estudio de las cuentas o rubros genéricos de los estados financieros para conocer cómo se encuentran integrados, y pueden ser básicamente de dos clases:

- Análisis de Saldo: En este se analiza el saldo de una cuenta, mediante eliminaciones de asientos y determinando las partidas que forman el saldo.

- Análisis de los movimientos: Analizar cada cargo o abono que forme el movimiento deudor o acreedor de una cuenta.

### *c) Inspección:*

Examen físico de bienes materiales o documentos con el objeto de cerciorarse de la autenticidad de un activo o de una operación registrada en la contabilidad o presentada en los estados financieros.

*d) Confirmación:*

Es la ratificación por parte de una persona ajena a la empresa, de la autenticidad de un saldo, hecho u operación, en la que participó y por lo cual está en condiciones de informar válidamente sobre ella.

*e) Investigación:*

Es la recopilación de información mediante pláticas con los funcionarios y empleados de la empresa. Generalmente se aplica al estudio del control interno en su fase inicial y de las operaciones que no aparecen muy claras en los registros.

*f) Declaración:*

Manifestación por escrito con la firma de los interesados del resultado de las investigaciones realizadas con los funcionarios y empleados de la empresa.

*g) Certificación:*

Obtención de un documento en el que se asegure la verdad de un hecho, legalizado por lo general, con la firma de una autoridad.

*h) Observación:*

Presencia física de cómo se realizan ciertas operaciones o hechos.

*i) Cálculo:*

Es la verificación de la corrección aritmética de aquellas cuentas u operaciones que se determinan fundamentalmente por cálculos sobre bases precisas.

### **2.5.3. CLASIFICACIÓN DE LOS PROCEDIMIENTOS DE AUDITORÍA**

Como ya se dijo, los procedimientos son la agrupación de las distintas técnicas aplicables al estudio particular de una cuenta u operación; prácticamente resulta inconveniente clasificar los procedimientos ya que la experiencia y el criterio del Auditor deciden las técnicas que integran el procedimiento en el caso particular.

### **2.5.4. EXTENSIÓN O ALCANCE DE LOS PROCEDIMIENTOS**

Se llama extensión o alcance a la amplitud que se da a los procedimientos, es decir, la intensidad y profundidad con que se aplican prácticamente.

El alcance lo determinan varios elementos pero el más importante es el grado de eficacia del control interno de la empresa. Otros factores que lo determinan son: El total de partidas individuales que forman la partida total a examinar, la cantidad de errores localizados al efectuar el examen, etc.

### **2.5.5. OPORTUNIDAD DE LOS PROCEDIMIENTOS**

Es la época en que han de aplicarse los procedimientos al estudio de partidas específicas.

## **2.6. PAPELES DE TRABAJO**

El trabajo del Auditor queda anotado en una serie de papeles que constituyen en principio la prueba material del trabajo realizado; además en ellos se deja constancia de la

profundidad de las pruebas y de la suficiencia de los elementos en que se apoyó la opinión, en otras palabras, son evidencia de la calidad profesional del trabajo.

### **2.6.1. DEFINICIÓN DE PAPELES DE TRABAJO**

"Son los documentos en que el auditor registra los datos e informaciones obtenidas en su examen y los resultados de las pruebas realizadas". (I.M.C.P., 1995 : Boletín 3010 3y4).

Los papeles de trabajo son propiedad del Auditor, él los preparó y son la prueba material del trabajo efectuado, pero por contener datos que pueden considerarse confidenciales, está obligado a mantener discreción absoluta respecto de la información que contienen.

Así que, "los papeles de trabajo son del auditor, pero queda obligado por el secreto profesional que estipula no revelar por ningún motivo los hechos, datos o circunstancias de que tenga conocimientos en el ejercicio de su profesión, (a menos que lo autorice él o los interesados) salvo los informes que obligatoriamente establezcan las leyes respectivas" (I.M.C.P., Código, 1979 : 17).

### **2.6.2. CLASIFICACIÓN DE LOS PAPELES DE TRABAJO**

*a) Por su uso:*

- Papeles de uso continuo
- Papeles de uso temporal

*b) Por su contenido:*

- Hoja de trabajo
- Cédulas sumarias o de resumen
- Cédulas de detalle o descriptivas
- Cédulas analíticas o de comprobación

*a) Por su uso:*

Los papeles de trabajo pueden contener información útil para varios ejercicios (acta constitutiva, contratos a plazos mayores de un año o indefinidos, cuadros de organización, catálogos de cuentas, manuales de procedimientos, etc.). Por su utilidad más o menos permanente a este tipo de papeles se les acostumbra conservar en un expediente especial, particularmente cuando los servicios del Auditor son requeridos por varios ejercicios contables.

De la misma manera pueden contener información útil solamente para un ejercicio determinado (confirmaciones de saldos a una fecha dada, contratos a plazo fijo menor de un año, conciliaciones bancarias, etc.); en este caso, tales papeles se agrupan para integrar el expediente de la auditoría del ejercicio a que se refiere.

*b) Por su contenido:*

Aunque en diseño y contenido los papeles de trabajo son tan variados como la propia imaginación, existe en la secuela del trabajo de auditoría papeles clave cuyo contenido está más o menos definido y que los hace característicos:

- La hoja de trabajo es la cédula que muestra los grupos o rubros que integran los estados financieros.

- Las cédulas sumarias muestran las cuentas de Mayor que forman un rubro.
- Las cédulas de detalle relacionan las partidas que componen una cuenta de mayor o un saldo cualquiera, y,
- Las cédulas de comprobación contienen el trabajo efectuado para verificar la corrección de una partida y operación.

### **2.6.3. SISTEMA DE MARCAS E ÍNDICES DE AUDITORÍA**

Para hacer más fácil la localización de los papeles de trabajo estos se marcan con índices que indiquen claramente la sección del expediente donde deben ser archivados, y donde por consecuencia podrán ser localizados cuando se les necesite, en términos generales el orden que se les da en el expediente es el mismo que presentan las cuentas en el estado financiero.

Los índices se asignan de acuerdo con el criterio anterior y pueden usarse para este objeto, números, letras o la combinación de ambos, es por esto que el índice permite archivar ordenadamente los papeles y se vuelve un instrumento de localización altamente eficaz.

También, los índices permiten referenciar o cruzar fácilmente las cédulas que por contener datos comunes, al ser verificados en una, obviamente están comprobados en la otra.

#### **Marcas de trabajo realizado:**

Para facilitar la transcripción e interpretación del trabajo realizado en la auditoría, usualmente se acostumbra usar marcas que permiten transcribir de una manera práctica y de fácil lectura algunos trabajos repetitivos.

La utilización de estas marcas es de lo más común ya que facilita extraordinariamente, por un lado la transcripción del trabajo que realiza el auditor ejecutante, y por otro, la interpretación de dicho trabajo por parte del supervisor que revisa.

Se han definido ciertos trabajos repetitivos más o menos constantes y por los cuales se decide establecer una marca estándar, esto quiere decir, una marca que signifique siempre lo mismo aunque se use en muy distintos papeles de trabajo, esto es de gran utilidad ya que acelera tanto el proceso de ejecución del trabajo como el proceso de revisión y supervisión del mismo.

Para evitar que haya confusión entre las diferentes marcas que se usen en el trabajo, es conveniente que la forma de estas sea lo más sencilla posible pero a la vez distintiva, de manera que no haya confusión. Para lograr su rápida identificación en las partidas en las que hayan sido anotadas, normalmente se transcriben utilizando color rojo o azul.

## **CAPÍTULO 3**

### **AUDITORIA OPERACIONAL**

#### **3.1. ASPECTOS GENERALES**

Este tipo de auditoría tiene pocos años de ser aplicada, y aun no se han dado disposiciones normativas de aplicación obligatoria, por lo que el desarrollo y mejoramiento de la auditoría operacional contemplan un largo camino por recorrer.

Además un aspecto muy importante que no se ha podido solucionar del todo es la desorientación en cuanto al uso de términos técnicos, y por ende, respecto a los métodos que deben ser utilizados para el ejercicio de esta auditoría.

Es por esto que recientemente la Comisión de Auditoría Operacional del Instituto Mexicano de Contadores Públicos, se ha dado a la tarea de emitir una serie de boletines sobre los objetivos, las normas y las técnicas de auditoría operacional, lo que nos sirve de guía y ha ayudado a disminuir las confusiones que se tenían en años anteriores.

Desafortunadamente todas las circunstancias que se han presentado en torno a la realización de estas auditorías han favorecido la disminución en la calidad de los servicios y, por ende, el incremento en la desconfianza del sector empresarial respecto a los beneficios que se pueden obtener con la celebración de una auditoría de este tipo.

Pero se considera que estamos en muy buen momento para desarrollar esta actividad, porque por la complejidad del funcionamiento de las empresas actuales se hace necesaria la revisión del cumplimiento de los procedimientos existentes, procurando aumentarlos y actualizarlos cada vez más, y es por esto que debemos sacar provecho de esta herramienta tan poco utilizada, y que nos puede proporcionar mucha ayuda si la aplicamos con un criterio imparcial, con una correcta supervisión de las labores de los ayudantes, y sobre todo con una perfecta capacitación y experiencia en esta labor, y estoy segura de que ninguna compañía dejará de recibir grandes beneficios si actúa de acuerdo con los resultados de una honesta y oportuna revisión de sus objetivos, sus realizaciones y sus procedimientos.

### **3.1.1 LOS CICLOS DE OPERACIÓN EN LAS ENTIDADES**

Antes de definir lo que es en sí la auditoría operacional, se hablará de los puntos que son su materia de estudio.

Estos son los acontecimientos o hechos económicos que suceden en el medio social y se clasifican en dos grupos:

- a) Aquellos que no involucran cambios inmediatos en las finanzas de una entidad; y
- b) aquellos que sí modifican su estructura financiera.

En este caso los hechos económicos que si provocan cambios inmediatos en la estructura financiera de una entidad se denominan transacciones.

Por esto la vida diaria de una organización implica un constante flujo de transacciones o de operaciones que van modificando sus recursos que son los que constituyen sus finanzas, y

por lo anterior todas las personas que integran la empresa y los que tengan intereses en la misma requieren información sobre lo que ocurre en ella como consecuencia de las operaciones llevadas a cabo; por lo tanto las transacciones deben clasificarse homogéneamente.

Así surgen los ciclos de operación que están formados por transacciones de naturaleza semejante que con la participación de sistemas y procedimientos, dan información accesible y útil para la toma de decisiones.

Los ciclos de operación de las entidades son:

- Financiero o de tesorería
- Egresos
- Producción o transformación
- Ingresos
- Información.

*a)* El ciclo Financiero o de tesorería abarca los sistemas para el control de las operaciones que tienen que ver con concesión de créditos a clientes y a otros terceros, autorización, documentación y registro de préstamos distintos a los concedidos de proveedores, inversiones en valores y partes sociales de otras entidades, autorización y pago de dividendos, autorización de transacciones que implican aumentos o disminuciones de capital social.

*b)* Por lo que se refiere al ciclo de egresos, este está formado por los sistemas para controlar transacciones relacionadas con pago de sueldos y salarios, compras y cuentas por pagar, conciliaciones de cuentas bancarias y salidas de efectivo en general.

c) El ciclo de producción o de transformación se forma por los sistemas que se relacionan con la determinación del costo de producción de los artículos vendidos, el control, registro y custodia de las inversiones e inmuebles, maquinaria y equipos, incluyendo la depreciación correspondiente, la determinación de los costos de manufacturas, la administración y valuación de inventarios de materias primas, producción en proceso y artículos terminados.

d) Por otra parte, el ciclo de ingresos comprende los sistemas para el control de las ventas de mercancías o servicios, la administración de la cartera y la recepción del efectivo y su depósito en cuentas bancarias.

e) Por último, el ciclo de información se relaciona con el sistema de contabilidad general, el de contabilidad de costos y los procedimientos para estructurar la información que contienen los estados financieros.

Es muy importante que todas las organizaciones tengan bien definidos sus ciclos de operación, para que así se pueda llevar a cabo un control adecuado de todas las transacciones producidas en el ejercicio diario de la empresa, y poder cumplir con todos los objetivos establecidos por la administración; además de que para el presente trabajo estos ciclos serán el punto central de análisis en el siguiente capítulo, por lo que se consideró importante mencionarlos en esta sección.

### **3.2. CONCEPTO DE AUDITORÍA OPERACIONAL**

Para iniciar este punto, mencionare la definición usada por el C.P. Gabriel Sánchez Curiel que es la siguiente:

"La Auditoría Operacional es el examen del flujo de las transacciones llevadas a cabo en una o varias áreas funcionales que constituyen la estructura de una entidad, con el propósito de incrementar la eficiencia y la eficacia operativas a través de proponer las recomendaciones que se consideren necesarias". (Sánchez, 1991: 11)

El C.P. Jorge Lozano Nieva dice lo siguiente respecto a la auditoría operacional:

"Auditoría se deriva de la palabra "oír" y fue aplicada a los auditores externos que oían y comprobaban las cifras reportadas por la empresa, para certificar ante el público en general la corrección de las mismas. Así la Auditoría Operacional se le ha dado el llamar "los Ojos de la Gerencia" por la función de revisar el cumplimiento de los procedimientos existentes en la empresa, procurando aumentarlos y actualizarlos cada vez más, de acuerdo con las necesidades de la empresa y siempre por el conducto del departamento de Sistemas y Procedimientos o similar, que se encargue de dicho estudio y elaboración, para dejar al auditor únicamente la revisión de su existencia y cumplimiento".( Lozano, 1990: 15).

Para Roy A. Lindberg y Theodore Cohn, la auditoría operacional es:

"Una técnica para evaluar sistemática y regularmente la efectividad de una función o una unidad con referencia a normas corporativas e industriales, utilizando personal no especializado en el área de estudio, con el objeto de asegurar a la administración que sus objetivos se cumplen y determinar qué condiciones pueden mejorar". (Lindberg, 1987: 11).

El concepto que da el Instituto Mexicano de Contadores Públicos es el siguiente:

"El servicio que presta el contador público cuando examina ciertos aspectos administrativos, con la intención de hacer recomendaciones para incrementar la eficiencia operativa de la entidad".(I.M.C.P., Auditoría, 1990: 10)

Después de haber analizado los conceptos anteriores, presentaré el que se tomará durante este trabajo:

La Auditoría Operacional es el examen administrativo que lleva a cabo el contador público, analizando el flujo de transacciones que se dan en una entidad, con la finalidad de dar las recomendaciones necesarias para promover la eficiencia y eficacia operativa de la misma.

### **3.3. OBJETIVO DE LA AUDITORÍA OPERACIONAL.**

Como ya se ha visto a lo largo de este capítulo, en los últimos años se ha hecho necesaria la realización de trabajos de examen administrativo, con el propósito de promover la eficiencia de las entidades, y por esto es muy importante cumplir con el objetivo de la auditoría operacional, que es presentar recomendaciones que tiendan a incrementar el buen funcionamiento en las organizaciones a que se practique.

Para esto podemos hablar de tres niveles en que el contador público puede participar en apoyo a las entidades:

- 1.- En la emisión de opiniones sobre el estado actual de lo examinado, llamado diagnóstico de obstáculos
- 2.- En la participación para la creación o diseño de sistemas, procedimientos, etc., interviniendo en su formación.
- 3.- En la implantación de los cambios e innovaciones (implantación de sistemas, etc.)

La Auditoría Operacional trata de prever obstáculos a la eficiencia, descubrir problemas y dar bases para solucionarlos, presentar recomendaciones para facilitar el trabajo e informar

sobre complicaciones para cumplir con los planes y todas aquellas cuestiones que se manejan dentro del primer nivel de apoyo a la administración de las entidades, en la consecución de la óptima productividad.

Al efectuar una auditoría operacional, el contador público se centrará al primer nivel de apoyo, esto es porque su participación en los demás niveles queda fuera de la práctica de esta auditoría. El segundo y tercer nivel quedan dentro de lo que se conoce como trabajos de reorganización, desarrollo de sistemas y consultoría administrativa.

### **3.4 ALCANCE**

En este punto se señalaran aquellas actividades que delimitan, identifican y diferencian la práctica de la auditoría operacional de otros trabajos.

En este aspecto la Comisión de Auditoría Operacional del IMCP, ha mantenido siempre un criterio uniforme sobre la emisión de recomendaciones específicas en el trabajo de esta auditoría, ya que si lo considera necesario, (en los casos que se tengan elementos para ello) y de no ser así, pudieran ser de carácter general; pero en todos los casos deben presentarse sugerencias para mejorar los resultados, ya que con esto se hace de mucha más utilidad el servicio de auditoría.

Respecto a los elementos que integran el proceso administrativo (planeación, organización, dirección y control), estos deben ser analizados totalmente, tomando en cuenta todos sus pasos.

Ademas en el examen de una operación se deben considerar todos los departamentos que en ella intervienen.

### **3.5. APLICACIÓN DE LA AUDITORÍA OPERACIONAL**

En este punto se mencionarán las reglas que habitualmente deben tomarse en cuenta para establecer cuándo es conveniente practicar una auditoría operacional, ya que no pueden determinarse reglas fijas para esta situación.

*a)* Para proporcionar recomendaciones que ayuden a resolver un problema

*b)* Para el adecuado crecimiento de las entidades o como un respaldo para la prevención de ineficiencias

*c)* En el momento que se presenten señales de ineficiencia y que no se conocen las razones.

Para la aplicación de la auditoría operacional, se recomienda practicarla periódicamente, aunque puede realizarse en cualquier época y con cualquier frecuencia.

Aunque para esto, resulta conveniente preparar un programa cíclico de revisiones, para de esta forma planear las verificaciones de cada área y hacer que cada una sea revisada por lo menos una vez en un período de dos años, y poniendo más atención en aquellas que requieran especial cuidado.

## **3.6 METODOLOGÍA DE LA AUDITORÍA OPERACIONAL**

Para el estudio de este punto, se dividirán en 3 secciones que serán: las directrices de actuación, en donde se hablará del desempeño profesional que debe tomar en cuenta el contador público, después serán las operaciones en donde se definirá y comentará el concepto de operación, y por último se llegará a la metodología, donde se expondrán las herramientas de trabajo con que se cuenta para el desarrollo del examen de auditoría.

### **3.6.1 DIRECTRICES DE ACTUACIÓN**

Resulta conveniente para este tipo de actividad, actuar objetivamente y con independencia, para con esto evitar influencias por parte de las personas a quien se va a informar o de las personas que tienen a su cargo las operaciones, objeto del examen.

Antes de que el Contador Público acepte realizar este tipo de examen, debe precisar si tiene la experiencia y los conocimientos necesarios para ese caso específico. Aunque es importante mencionar que por la naturaleza de este tipo de auditoría, el contador muchas veces tiene que trabajar en coordinación con especialistas de otras disciplinas, y en estos casos, él podrá tomar como suya la labor realizada por estos otros profesionales y aceptar la responsabilidad correspondiente cuando tenga la capacidad de supervisarla, siempre y cuando mencione en su informe que se apoyó en el trabajo de otros profesionales.

Otro aspecto muy importante que no debe descuidar el auditor, es la supervisión del personal al cual le delega parte de la ejecución del trabajo, y sobre todo cerciorarse de la capacidad y experiencia de sus colaboradores.

Para terminar, es básico que el auditor obtenga evidencia suficiente que respalde las opiniones o sugerencias que se incluyan en su informe; además, esta evidencia tiene que quedar debidamente documentada en sus papeles de trabajo.

### **3.6.2 OPERACIONES**

Para el IMCP, el concepto de operación es:

"El conjunto de actividades orientadas al logro de un fin u objetivo particular dentro de la empresa, tales como vender, comprar, producir, etc." (I.M.C.P., Auditoría, 1990: 10).

Desde el punto de vista de la auditoría operacional, las operaciones efectuadas dentro de la empresa, deben considerarse de manera integral, independientemente de que por lo general, la ejecución de una operación en particular este relacionada con varios departamentos, dependencias, oficinas o acciones, es por esto que cada operación será estudiada en todas sus etapas, ya sea que se desarrollen en un departamento específico o en otros.

Por lo descrito anteriormente se puede ver que se establece el estudio de las operaciones directamente y no del personal que las realiza, pero la investigación deberá determinar si el personal encargado de la operación tiene capacidad para ejecutarla.

Para poder desarrollar el examen deben definirse las operaciones generales y las específicas de la entidad.

### 3.6.3 METODOLOGÍA

La metodología que se presenta a continuación se compone de tres puntos que son: familiarización, investigación y análisis, y diagnóstico.

Estos tienen un carácter genérico, pero pueden adecuarse a las necesidades de las diversas situaciones específicas que se vayan dando en el desarrollo de la revisión.

#### 3.6.3.1 FAMILIARIZACIÓN

El auditor debe relacionarse con las operaciones que va a revisar dentro de la empresa, por medio del estudio de los siguientes puntos:

*a)* Los antecedentes que se tienen de deficiencias detectadas por medio de cartas de sugerencias o de algún otro tipo de informe, expresadas en años anteriores por los auditores internos, externos o consultores.

*b)* Todos los problemas específicos que tienen que ver con el ramo de la actividad económica en la que se desenvuelve la empresa y que inciden en la administración de la operación que se revisa.

*c)* La infraestructura específica determinada para hacer frente a la administración de la operación, como son planeación, organización, dirección y control.

A continuación se presentan algunos lineamientos que le ayudaran al auditor a sistematizar su labor y así familiarizarse con la empresa y con la operación que revisará:

### *A) Estudio ambiental.*

Esta primera fase es muy importante porque se obtiene información que orientará al auditor para poder diagnosticar las áreas críticas.

Aquí el auditor fijará el grado de profundidad en esta investigación inicial de acuerdo a su criterio.

Los siguientes aspectos son los principales a investigar por el auditor:

a) Toda la reglamentación federal, estatal y municipal que rigen las prácticas de manejo de la operación.

b) La estructura de la organización y políticas aplicables a la operación que se revisa.

c) La importancia que tiene la operación que se audita para la empresa, medida de acuerdo a las repercusiones financieras que tendrían si se mejora su eficiencia.

d) Información de la forma en que la competencia resuelve los problemas de una operación similar.

e) Ciertos indicadores tales como rotaciones, razones financieras, etc.

### *B) Estudio de la gestión administrativa*

Aquí el auditor deberá conocer en términos generales las características y posibles deficiencias de la empresa, por medio del estudio de su instrumentación práctica con el análisis de la planeación, organización, dirección y control.

Más adelante se hará la revisión en detalle de esta instrumentación; es por esto que en este punto al auditor únicamente le interesa conocer las características esenciales de la misma.

### *C) Visita a las instalaciones.*

Esto pretende llevar a cabo la observación directa de cómo se efectúan las operaciones e identificar síntomas de problemas.

Durante este proceso es normal que el auditor entre en contacto con los funcionarios y empleados que tengan que ver con el manejo de la operación, y así mediante entrevistas informales obtener información acerca de las características específicas y los problemas de la operación en sí.

Cuando se haya terminado el proceso de familiarización, el auditor operacional podrá estructurar un programa de trabajo, ya que haya ordenado sus ideas y fundamentado en todos los hechos observados. Este programa deberá realizarse tan detallado como se requiera para poder pasar a la siguiente etapa de la metodología, además se hará de una manera perfectamente ordenada para poder tener la posibilidad de delegar parte de las investigaciones y sobretodo supervisar su realización.

Para este tipo de trabajos se considera aceptable el uso de programas ya establecidos que se presentan como un estándar, siempre y cuando se lleven acabo las adecuaciones que requiera el caso específico.

### **3.6.3.2 INVESTIGACIÓN Y ANÁLISIS**

En esta fase se pretende evaluar la eficiencia y efectividad de la operación, ya que se deberá analizar la información y examinar todos los documentos relacionados con esta, para esto, deben realizarse pruebas de detalle de diversa índole, y sobre todo usando pruebas selectivas a juicio del auditor o por medio de muestreo estadístico, el cual resulta muy

productivo y por lo tanto se recomienda que todas las estadísticas a utilizar sean verificadas con anterioridad.

Cuando se de el caso de que la empresa no tenga información suficiente referente a la competencia, o de estadísticas, que son datos básicos para evaluar la operación, el auditor se dará a la tarea de obtenerlos él mismo y así tener elementos de juicio adecuados; para esto se tienen que realizar estudios e investigaciones como pueden ser: revisión de documentación, investigación en las cámaras y asociaciones a las que pertenezca la empresa, entrevistas formales, revisión de expedientes, observaciones directas, seguimiento y comparación de hallazgos, etc.

Para esto, el auditor deberá tener mucho cuidado en que las investigaciones se planeen y desarrollen en el menor tiempo posible y que se obtengan datos bien objetivos y específicos, prestándosele la debida atención e importancia a este aspecto por la diversidad de criterios que existen para interpretar los resultados de las medidas tomadas para administrar.

Por lo tanto el auditor tiene que localizar hechos sin distorsionarlos con interpretaciones de cualquier tipo, hasta el momento en que cuente con todos los elementos necesarios, para con estos poder formarse una opinión global para que así el diagnóstico final pueda ser lo más objetivo posible.

A continuación se presentan algunas técnicas que le serán de mucha utilidad al auditor para poder lograr la objetividad que se mencionó anteriormente:

#### *A) Entrevistas.*

Las entrevistas formales son una de las técnicas que más se usan en este tipo de auditorías, porque se obtiene información muy importante, y además es información de

primera mano, que no ha sido distorsionada y que nos proporciona datos referentes a la operación.

Es necesario que el auditor tenga mucho cuidado en los siguientes aspectos cuando haga uso de esta técnica:

- Deberá planear las entrevistas para que por medio de estas, pueda obtener información sobre la ejecución práctica de las políticas y procedimientos.

- Crear los cuestionarios que va a aplicar en la empresa y hacer una selección de las técnicas de encuesta más adecuadas para el tipo de evidencia que desea recopilar, y para lograrlo tendrá que determinar el tamaño de la muestra y la oportunidad de la entrevista.

- Es conveniente aplicar entrevistas al personal ejecutivo que administra las principales actividades así como el personal de línea y cerciorarse de que la opinión obtenida acerca de lo que ocurre en la operación, es veraz y significativa.

#### *B) Evaluación de la gestión administrativa.*

En esta fase se llevará acabo la evaluación de detalle de la efectividad y eficacia de la planeación, organización, dirección y control que ya tuvieron un estudio general en la etapa de familiarización.

Con lo que respecta a la planeación se estudiará básicamente que tan eficiente ha sido para anticipar problemas y programar actividades.

De la organización, será muy importante hacer una crítica detallada de la estructura de la organización, qué tan clara está la definición de líneas de autoridad y responsabilidad, qué

tan bien están coordinados el o los departamentos encargados de la operación entre sí y con otras áreas de la empresa, así como los niveles jerárquicos y actitud aparente de los empleados y funcionarios encargados de la operación.

En cuanto a la dirección, son de especial interés para el auditor los indicios que le puedan mostrar algo acerca de la calidad directiva de los ejecutivos, así como la efectividad del sistema de información que respalda las decisiones de los directivos y su oportunidad.

Respecto al control, son muy importantes los mecanismos de programación y presupuestación, así como su contenido y oportunidad como instrumentos de valuación, ya que el control es la comparación de lo planeado con lo ejecutado.

### *C) Examen de la documentación.*

Con esta técnica se pretende obtener datos específicos que le ayuden al auditor en la verificación objetiva de la información que se está analizando.

### **3.6.3.3 DIAGNÓSTICO**

A este punto se llega después de haber estudiado y evaluado la infraestructura administrativa, aquí se tendrán que sumarizar los hallazgos y señalar su interpretación, haciendo un reporte de los que sean indicios de fallas de eficiencia notorias. Para esto el auditor tendrá que olvidarse de los detalles y concentrarse en los hallazgos específicos para ensayar el resumen de los de mayor relevancia.

En seguida se explicará el método que será de gran utilidad para el auditor en este aspecto:

♦ *Fase creativa.*

Esta fase no da la solución detallada de los problemas, ya que dicha solución corresponde a un trabajo de consultoría, sino que aquí se determinará si los problemas encontrados son congruentes con la situación real de la empresa.

Ya que se haya llevado acabo la sumarización de los hallazgos se procederá de la siguiente forma:

a) Diseñar un modelo conceptual de la estrategia administrativa que más le convenga a la empresa para la operación que se está estudiando y que esté acorde a las circunstancias que se presentan alrededor, o también pueden compararse con modelos que ya estén establecidos.

b) Determinar la importancia que se le debe dar a los elementos del modelo que se mencionó anteriormente.

c) Tomar en cuenta el costo-beneficio del modelo que se diseñó.

El modelo que se va a diseñar puede ser muy sencillo, pero tiene que lograr una panorámica previa de los problemas y soluciones conceptuales, esto se hace antes de dar las sugerencias específicas.

♦ *Reverificación de hallazgos.*

Es muy importante que el modelo que se ha creado, tenga una nueva verificación y que se haga una separación más específica de los hallazgos y así poder llegar al diagnóstico definitivo de la siguiente forma:

a) Se hace la comparación del esquema con el modelo actual y se toma en cuenta que las diferencias son de gran importancia.

b) Hacer un listado con las excepciones encontradas cuando se lleva a cabo la confrontación, y compararlas con las que se habían listado al iniciarse la fase creativa.

c) Comprobar la existencia de los problemas diagnosticados mediante comentarios con las personas directamente involucradas.

d) Se tiene que asegurar que son problemas que pueden llegar a solucionarse porque existen técnicas para ello.

e) Interrelacionar los problemas que se detectaron, con los que pudieran haber encontrado en otras áreas y estar seguro que las alternativas de solución que se propusieron no van a generar mayores o más complejos problemas o agravarán los existentes.

#### ♦ *Elaboración del informe*

Para esto será necesario que el auditor elabore el borrador del informe y proceda de la siguiente forma:

- Discusión del borrador con los involucrados.

Esto sirve para asegurarse de que se trata de hallazgos reales y que los involucrados coincidan con su existencia tal como se describe en el borrador, además se pretende convencer a los involucrados para que hagan frente común con el auditor en el momento en que se presente el diagnóstico definitivo a la alta gerencia.

- Informe definitivo.

Este es ya el informe de la Auditoría Operacional y se trata más adelante en detalle.

## **3.7 INFORME**

### **3.7.1 IMPORTANCIA Y CONCEPTO**

El informe de la auditoría operacional es el producto terminado del trabajo que realizó el auditor y muchas veces es la única parte del trabajo que conocen los altos funcionarios de la empresa.

Esta parte es muy importante para la empresa, ya que el contenido del informe se enfoca a mostrar de manera objetiva, los problemas detectados en relación con la eficiencia operativa de la empresa y con los controles existentes, esta apreciación permitirá que de la solución dada a dichos problemas, surjan oportunidades que ayuden al logro de mejoras en la eficiencia operativa y en última instancia en la productividad.

Para que se pueda lograr el objetivo del informe, este debe ser ágil y enfocado hacia la acción, y siempre que las circunstancias lo permitan, deberá cuantificarse el efecto de los problemas existentes y de los posibles cambios.

### **3.7.2 NATURALEZA**

Por el contenido y la forma de la auditoría operacional, el informe debe tener la naturaleza de un diagnóstico, en el que se van a plasmar los hallazgos encontrados durante el

trabajo y que se relacionan con la eficiencia operacional así como el efecto y las consecuencias de los problemas detectados.

Es importante mencionar que no es posible que como resultado final del trabajo se presente una opinión fundamentada como dictamen sobre estados financieros, sobre el grado de eficiencia de la empresa ya que esta no es la finalidad del informe o diagnóstico que se presenta en este caso, ya que no es posible darle tal alcance.

Otro aspecto que debe quedar claro es que el informe de la auditoría operacional no es igual al producto terminado de un proyecto de consultoría en administración pues en este último, el resultado final implica dar sugerencias específicas, el diseño de las formas, procedimientos y sistemas necesarios, su instalación y visitas posteriores de supervisión; todo esto es con el objeto de que las ideas proporcionadas a la empresa, funcionen en su totalidad y aporten los beneficios deseados, aunque en algunos casos, el informe de auditoría operacional puede ser el inicio de algún trabajo elaborado por consultores externos e internos, referente a consultoría administrativa.

### **3.7.3 ESTRUCTURA**

Normalmente el contenido básico del informe debe incluir los siguientes elementos:

*a) Alcance y limitaciones del trabajo.*

Esta parte tiene que ser breve y en su contenido deberán identificarse los objetivos del trabajo, las operaciones sujetas a examen así como las que se incluyen cuando pudiera existir alguna confusión, el criterio de prioridades establecido, la contratación específica en su caso,

las limitaciones, la participación de otros profesionales si es que la hubo y la responsabilidad asumida sobre las labores que hayan realizado.

*b) Situaciones que afectan desfavorablemente la eficiencia operacional.*

En esta sección del informe, es recomendable que se presente un resumen jerarquizado en el que se le de importancia a los hallazgos más significativos y a su efecto en la empresa; haciendo una descripción más extensa de los mismos, en la que se proporcionen mayores datos sobre los problemas encontrados, sus causas, consecuencias, ejemplos, etc.

*c) Sugerencias para mejorar la eficiencia.*

Se recomienda que las sugerencias se expresen inmediatamente después de que se mencionaron las situaciones que afectan desfavorablemente la eficiencia en la operación; estas podrán ser específicas en los casos en que se tengan los elementos para ello, y en otras ocasiones tendrán que ser de carácter general.

Estas recomendaciones tienen como objetivo, el mejoramiento de la eficiencia, y para esto, deben citarse casos específicos en los que puedan modificarse los procedimientos o criterios, cuantificando en lo posible los resultados previsibles de un cambio.

### **3.7.4 EVALUACIÓN Y EFECTO DE LOS PROBLEMAS**

El informe debe tender a resaltar el efecto cuantificado que provocan las ineficiencias detectadas, sus causas y consecuencias, para esto, conviene presentar a los administradores de las empresas, el efecto de la ineficiencia existente, para que con esto se motive a adoptar las medidas correctivas.

Se dice que el efecto y consecuencias de los problemas pueden representar una pérdida, es por esto que las sugerencias deben estar orientadas a un aumento de productividad, ahorros que podrían lograrse o bien otros aspectos que provocarían nuevas fuentes de utilidades; normalmente al mencionar en el informe la causa de la ineficiencia, da las bases para los cambios necesarios para eliminarla.

### **3.7.5 RESPONSABILIDAD**

La responsabilidad del auditor es informar sobre los problemas detectados y sugerir posibles soluciones, sin que a él le corresponda la implantación de medidas para solucionarlos ya que la solución de los problemas es responsabilidad de la administración de la empresa quien podrá recurrir a consultores externos para ese objetivo.

### **3.7.6 FORMA**

Es importante que el resultado de la auditoría operacional se presente invariablemente por escrito; aunque se puede apoyar de otros medios de comunicación adicionalmente.

Los hallazgos de la auditoría se pueden ir comunicando durante el transcurso del examen o a su término; esto dependerá de la trascendencia de los problemas detectados y de la urgencia de que se apliquen las medidas correctivas.

Cuando se encuentre un problema grave que requiera de una solución urgente, será necesario informarlo de inmediato sin esperar el término de la auditoría.

Para que el informe cumpla su objetivo, el auditor deberá pensar en la persona a quien se dirige, en su posición dentro de la empresa, su preparación, etc. y de acuerdo a las circunstancias, decidir la forma en que debe presentarse, para así poder lograr una buena comunicación.

El auditor debe analizar la posibilidad de utilizar recursos audiovisuales, tales como pizarrones, láminas, proyecciones, etc.

Para escoger el tipo de presentación y los equipos a utilizar debe tomarse en consideración cuál va a ser el auditorio, el área de que se dispone, el tiempo con que se cuenta, costo, etc., sin olvidar que una presentación audiovisual siempre debe complementarse con un informe escrito.

### **3.7.7 RECOMENDACIONES PARA ELABORAR EL INFORME**

- Definir cual es el propósito del informe
- Qué le interesa al o a los lectores
- A quién se dirige
- Seccionar y utilizar índices
- Utilizar subtítulos
- Jerarquizar los comentarios
- Sólo en casos de excepción deben describirse procedimientos de examen.
- Las tendencias y las cifras relativas pueden ser mejores que las estáticas y los números absolutos.
- Cuando sea conveniente se usaran cifras cerradas en miles, cientos, etc.

## CAPÍTULO 4

# DISEÑO DEL SISTEMA DE AUDITORÍA OPERACIONAL

Durante este capítulo se van a presentar los pasos que deben seguir para la aplicación de una auditoría operacional, en una empresa hotelera de 4 estrellas de la ciudad de Uruapan, Michoacán.

La empresa hotelera que se tomará para este trabajo, cuenta con las siguientes características generales:

Fue uno de los primeros hoteles de 4 estrellas de la ciudad de Uruapan, y esto es un aspecto muy importante porque en este lugar sólo se cuenta con 7 hoteles de este tipo lo que constituye el 17.07% del total de hoteles en la ciudad, y de acuerdo a estudios económicos se ha concluido que el turismo nacional y extranjero prefiere en un 30.07% los hoteles de 4 estrellas.

Esta empresa inicialmente contaba con 67 habitaciones.

Fue remodelado y terminado el 15 de diciembre de 1980 con una ampliación de 16 habitaciones, construyendo también el Restaurante del hotel.

Ahora funciona con 83 habitaciones alfombradas, con teléfono y T.V. a color.

Cuenta con bar, música en vivo, tabaquería, estacionamiento, lavandería, tintorería y transportes turísticos.

Tiene 70 trabajadores para realizar sus actividades, incluyendo empleados administrativos de hotel y restaurante.

Teniendo el conocimiento general de la empresa, se podrá iniciar con el proceso de diseño del sistema de auditoría que de acuerdo a las necesidades de la misma tendrá que irse definiendo paso a paso durante este capítulo.

## **4.1. CONOCIMIENTO DE LA EMPRESA**

El primer paso que debe darse al aplicar una auditoría de este tipo, es el conocimiento del cliente, para lo cual el auditor debe preparar un cuestionario de investigación preliminar, con el fin de llevar a cabo una auditoría en forma completa e inteligente, para esto es esencial que se obtenga un conocimiento del negocio y del medio ambiente en el cual opera el mismo.

Con este conocimiento, se podrá preparar un programa de auditoría adecuado a las necesidades del mismo trabajo.

Para poder obtener la información que requiere este punto, fue necesario aplicar a la administración de la empresa el siguiente cuestionario:

## CUESTIONARIO DE INVESTIGACIÓN PRELIMINAR:

- 1.- Nombre de la empresa.
- 2.- Domicilio y teléfonos
- 3.- Nombre de los principales funcionarios y el nombre específico a quien se deba dirigir la carta propuesta.
- 4.- Objeto de la empresa
- 5.- Fecha de terminación de su ejercicio social.
- 6.- Número de:  
R.F.C.  
I.M.S.S.  
Registro Estatal  
Cámara
- 7.- Número de empleados
- 8.- Indicar problemas especiales importantes que la compañía haya tenido durante los últimos 3 años, tales como: huelgas, situaciones críticas por falta de crédito, mercado, etc.
- 9.- Si es posible conocer las instalaciones y oficinas de la empresa.
- 10.- ¿Existe realmente una división adecuada de las atribuciones de mando y responsabilidades? ¿Está definida claramente por medio de gráficas, manuales, diagramas de flujo, etc.?
- 11.- ¿Existe un sistema de autorización y procedimientos de registro que garantice el control razonable del activo, el pasivo, los ingresos y los desembolsos?
- 12.- ¿Son adecuados los métodos de registro, ya sean electrónicos, mecánicos o manuales?

13.- ¿Son en general adecuados los informes a la gerencia? ¿se preparan oportunamente y se aplican procedimientos que aseguren su corrección?

14.- ¿Es en general competente el personal de la empresa y da la impresión de comprender el cumplimiento de las prácticas y políticas establecidas?

15.- ¿Se dispone de auditores internos? ¿Al menos empleados responsables revisan la observancia de los procedimientos y políticas; funcionarios independientes de quienes deban aplicar dichos procedimientos?

16.- ¿Qué horarios, turnos, etc. tiene implantados la compañía para todas las clases de personal?

17.- ¿La empresa cuenta con un organigrama que contenga nombre y funciones de la persona que ocupa cada puesto?

18.- ¿Cuáles son los planes futuros de la empresa?.

## 4.2 FAMILIARIZACIÓN

Gracias al cuestionario que se aplicó a la administración de la empresa se pudo obtener la siguiente información, la cual nos presenta el panorama general que muestra la organización, entendiendo que aún no se profundizó en ningún punto específico del funcionamiento de la misma.

Este hotel es una empresa familiar y se encuentra ubicado en el centro de esta ciudad de Uruapan, Michoacán.

Al administrador de la misma, será a quien se dirija la carta propuesta del resultado del trabajo de auditoría.

El objeto de la organización es el de prestar servicios, y su ejercicio social termina en el mes de diciembre.

Nunca en la historia del hotel se ha presentado una huelga, los contratos colectivos de trabajo se definen con anticipación, contando con la aprobación de todas las partes, lo que ha evitado los conflictos laborales que afectarían el desempeño de las labores ordinarias, esto se hace llegando a acuerdos que traigan beneficios para todos.

En cuanto al mercado, el hotel atraviesa por periodos de muy baja ocupación, lo que afecta en gran medida a las finanzas del mismo, ya que son muy pocas las épocas del año en que se encuentra al 100% de su capacidad de ocupación.

En lo que se refiere a situaciones críticas por falta de crédito, se tienen las complicaciones normales por las que atraviesan las instituciones de este tipo, pero sin ser algo extraordinario.

Respecto al punto que habla de la división de las atribuciones de mando y responsabilidades, se encontraron a simple vista muchas deficiencias, porque se tienen muchos conflictos por falta de comunicación entre los elementos, lo que acarrea una marcada duplicidad de mando, ya que no se cumple con los niveles jerárquicos; toda esta situación produce un verdadero descontrol en los empleados, porque reciben ordenes de varios jefes lo que arroja una deficiente ejecución de las tareas e imposibilita el logro de los objetivos. Estas situaciones son consecuencia lógica de la carencia de manuales de organización y procedimientos, de objetivos y políticas planteadas por escrito, de diagramas de flujo y sobre todo de organigramas, ya que estos están en proceso pero sólo son conocidos por la administración, y no se encuentran al alcance de todos los miembros.

En relación al control del activo, pasivo, ingresos y desembolsos, si se cuenta con un sistema de autorización, aunque su efectividad será analizada más adelante.

La información contable primero se registra manualmente, para después pasarla al sistema de cómputo, el cual almacena todos los datos, para así poderlos utilizar en el momento que se requieran; para este proceso se utiliza el programa Contpaq. La empresa cuenta con la ayuda profesional de un despacho contable, el cual procesa toda la información, la analiza y da los resultados mensualmente a la administración, esto significa que se tiene conocimiento de la situación por la que atraviesa en una forma constante, lo que les permite llevar a cabo una adecuada toma de decisiones.

El personal conoce las prácticas y políticas establecidas, en gran medida por la costumbre de la ejecución de las mismas, y no porque se le hayan proporcionado por escrito, y con su adecuada explicación, lo que haría más fácil y rápida su comprensión y ejecución.

En cuanto al auditor interno, no se cuenta con una persona que desempeñe este puesto específico, ya que los propietarios no lo consideran costeable por las necesidades que tienen actualmente; pero aunque no de manera específica, el contador externo es el que cumple con esta función, en combinación con el Administrador General, lo que hasta el momento se ha determinado como suficiente.

Los horarios que se tienen para el personal son los siguientes:

- Personal administrativo: mañana y tarde de forma rotativa.

- Personal de cocina y restaurante: 2 turnos, vespertino y matutino de 7:30 a.m. a 3:30 p.m. y el siguiente de 3:30 p.m. a 11:00 p.m.

- Camaristas: de 8:30 a.m. a 4:30 p.m.

- Botones, recepcionistas y estacionamiento: 3 turnos

de 7:00 a.m. a 3:00 p.m.

de 3:00 p.m. a 11:00 p.m.

de 11:00 p.m. a 7:00 a.m.

- Telefonista: de 7:00 a.m. a 3:00 p.m.

de 3:00 p.m. a 11:00 p.m.

- Lavandería: de 8:30 a.m. a 4:30 p.m.

- Mantenimiento: de 8:00 a.m. a 1:00 p.m.

de 3:00 p.m. a 6:00 p.m.

Dentro de los planes que tienen los propietarios del hotel, es llevar a cabo una remodelación en general, tomando en cuenta las posibilidades económicas que se tienen y las necesidades que se vayan presentando, para poder dar un servicio de más calidad y lograr la satisfacción completa de los usuarios.

Con toda esta información se cumple con el primer paso de la auditoría operacional que es la familiarización, ya que con todos estos datos nos pudimos relacionar con las áreas que se van a revisar en la empresa, aunque sin profundizar aun en la estructura operacional ya que se llevará acabo en el siguiente punto que es la investigación y análisis, pero este primer aspecto es básico para cualquier auditor porque es en donde se puede obtener el panorama general del área de análisis, y con esto puede tomar las decisiones necesarias para los siguientes pasos.

A continuación se muestra el organigrama propuesta por la administración del hotel.



## **4.3 INVESTIGACIÓN Y ANÁLISIS**

Como en esta fase se trata de conocer si las operaciones de la empresa son realizadas correctamente, en este punto se van a analizar todas las actividades del personal para obtener la información necesaria para poder dar un diagnóstico de la empresa.

Para cumplir con esta fase se aplican entrevistas al personal, se da la observación directa de las actividades, se evalúa la gestión administrativa y se hace un examen de la documentación utilizada en todos los departamentos.

A continuación se detalla la información que resulta de estas pruebas, por medio de cédulas de auditoría.

### **4.3.1 CÉDULA DESCRIPTIVA DE LAS ÁREAS DE LA EMPRESA**

#### ***GERENTE ADMINISTRATIVO***

Esta persona tiene relación con todas las áreas del hotel, ya que se encarga de supervisar el buen funcionamiento del mismo, y sus actividades son las siguientes:

- Tomar todas las decisiones referentes al personal (permisos, contrataciones, sueldos, etc.)
- Cumplir con las funciones administrativas del hotel.
- Calcular y pagar la nómina del personal.
- Hacer los pagos referente al Seguro Social, Fonacot e Infonavit.
- Hace las contrataciones de personal.
- Arregla todas las situaciones relacionadas con el sindicato y con los contratos de trabajo.
- Resuelve los problemas legales del hotel.

### ***GERENTE DE CRÉDITO Y COBRANZA***

La responsable de este departamento es una sola persona, y cuenta con una secretaria que es su auxiliar.

Las actividades diarias de este puesto se describen enseguida:

- Recibe los sobres con el efectivo del corte de caja de los tres turnos de la recepción.
- Separa lo que son cuentas por cobrar y gastos.
- Hace los depósitos de las operaciones diarias.
- Elabora 2 reportes diarios, el de la recepción que tiene que coincidir con los cortes de caja, y el de bancos que contiene los datos de a que banco y cuenta fue destinado el efectivo.
- Lleva el control de los cheques elaborados en el día, para poder obtener el saldo diario de bancos.
- Maneja lo referente a los créditos del restaurante y hotel, hace los cobros y los depósitos correspondientes.
- Tiene el control de proveedores, hace los pedidos del hotel, lleva la relación de contrarrecibos, elabora y autoriza los cheques para cubrir los pagos.
- Hace las conciliaciones bancarias de las cuentas personales de las dueñas del hotel y registra el libro de bancos.
- Pasa toda la documentación a la auxiliar contable para su revisión y captura.

### ***GERENTE DE RESERVACIONES***

- Registra todas las reservaciones hechas por los huéspedes
- Se encarga de la publicidad del hotel y de ver la forma de promoverlo.
- Maneja las relaciones con las agencias de viajes, y envía los cheques para pago por comisiones a las mismas.

- Elabora dos reportes que envía mensualmente a la Secretaría de Turismo; uno referente al nivel de ocupación diario y el otro con el tipo de turismo que se hospeda en el hotel.

- Supervisa el área de división de cuartos.

- Asiste a reuniones y convenciones de hotelería.

#### ***GERENTE DE ALIMENTOS Y BEBIDAS***

- Se encarga de contratar al personal de las áreas del hotel que están a su cargo (almacén y restaurante) y de resolver los problemas que se den en estos departamentos.

- Autoriza todas la compras del restaurante.

- Supervisa el manejo del almacén.

- Se encarga de todos los eventos que se realicen en el salón y en el restaurante ya sea dentro o fuera del hotel.

- Hace todos los pedidos a los proveedores para surtir el almacén, y hace la elección de a quién comprar.

- Levanta inventario físico del almacén una vez al mes con ayuda de la encargada del mismo.

#### ***GERENTE DE MANTENIMIENTO***

- Supervisar a todo el personal de mantenimiento.

- Checar que todas las instalaciones funcionen adecuadamente.

- Asesorar al personal de mantenimiento en las reparaciones.

#### ***CONTRALORÍA***

Este puesto también es desempeñado por una sola persona, y ella pasa toda su información diariamente a la auxiliar contable.

Sus funciones son las siguientes:

- Recibe toda la información de recepción, restaurante y crédito y cobranza.
- Se encarga de checar el control de la sabana, las facturas, pagos y cargos de notas del restaurante.
- Ella recibe todas las notas de venta, comandas y facturas del restaurante.
- Hace un reporte donde se asientan los cargos y los pagos, ya sean con cheque, en efectivo o con tarjeta y que todos estos cuadren con lo reportado por recepción.
- Hace la conciliación de los comprobantes con el rollo de la máquina registradora del restaurante.
- Ya que recopiló toda la información y checó que todo cuadre, hace la póliza de ingresos de los movimientos del día y la envía con los comprobantes respectivos a la auxiliar contable.
- Obtiene los datos del nivel de ocupación y ventas del día y los pasa a la encargada de reservaciones.

### ***AUXILIAR CONTABLE***

Este puesto lo desempeña una sola persona, y su jefe inmediato es el contador externo, al cual le tiene que pasar toda la documentación mensualmente.

Esta persona es la que concentra la información diaria de los departamentos de contraloría y crédito y cobranza, para procesarla y sus actividades normales son las siguientes:

- Diariamente recibe las pólizas de egresos, de los movimientos efectuados para hacer su codificación, registro y captura en la computadora.
- Se encarga de revisar que cada póliza de cheque tenga sus respectivos comprobantes deducibles, y en caso de no tenerlos los debe solicitar.

- Recibe y captura la póliza de ingresos enviada de contraloría, con los movimientos diarios de pagos de huéspedes y restaurante, y revisa que todo coincida con los registros hechos por la recepcionista y por el cajero del restaurante.

- Recibe y captura las pólizas de diario que hace el departamento de crédito y cobranza, sólo cuando se produce algún movimiento de este tipo, las revisa y corrige.

- Hace las conciliaciones bancarias de las cuentas del hotel.

- Calcula los pagos mensuales de impuestos, en base a la información de ese periodo, elabora la declaración y la envía al contador externo para su revisión y autorización.

- Autoriza los cheques para reposición de caja chica que se utiliza para compras del almacén de las oficinas administrativas, el cual contiene sólo papelería.

### *RECEPCIÓN*

Este departamento está integrado por dos personas en cada uno de los tres turnos, que son de 7:00 a.m. a 3:00 p.m., de 3:00 p.m. a 11:00 p.m., y de 11:00 p.m. a 7:00 a.m.

Ellas son la recepcionista y la telefonista y su jefe inmediato es el Gerente de Reservas, quien es encargado de resolver cualquier problema que se presente en el departamento.

En seguida se detallaran los pasos que siguen los miembros de este departamento al realizar su trabajo diario:

- Al entrar cada uno de los turnos, tiene que recibir el corte de caja hecho por el turno anterior y checar que todo coincida.

- Debe percatarse de que el efectivo que recibe sea lo que correspondé a los pagos de los huéspedes, y en caso de haber gastos, que estos tengan su respectivo comprobante.

- Se encarga de registrar en un documento específico para control de todos los datos de los huéspedes denominado "sabana", su entrada al hotel, la renta correspondiente de la habitación, y todos los cargos como notas de restaurante, lavandería, llamadas telefónicas así como la fecha de salida.

- Este registro debe hacerlo a máquina y en la computadora.

- Cuando se requieren compras pequeñas para el departamento, ella las autoriza, y las paga de la caja de la recepción, y anexa el comprobante en el corte de caja para que este dinero sea repuesto en contabilidad.

- Ella se encarga de guardar las llaves del almacén, lavandería, área de camaristas, restaurante y de la caja del mismo. Y sólo las puede prestar a los encargados de estas áreas.

- Al terminar su jornada de trabajo, hace el corte de caja que tiene que coincidir con sus reportes y comprobantes; hace el registro de la sabana y entrega todo al siguiente turno.

- El turno que entra a las 7.00 a.m. se encarga de pasar la sabana de todo el día anterior al departamento de contraloría, y el efectivo de los pagos realizados por los huéspedes en un sobre.

- La telefonista se encarga de recibir todas las llamadas del hotel.

- Toma los datos de los huéspedes de nuevo ingreso y los pasa a la recepcionista.

### *ALMACÉN*

Este departamento está a cargo de una persona cuyo horario es de 8:30 a.m. a 3:30 p.m., y es supervisada por su jefe inmediato que es el Gerente de alimentos y bebidas.

Esta persona que realiza todas las compras del hotel está encargada del almacén, y ella surte a la cocina, a los meseros, al barman y a la recepción.

Para llevar el control, registra todas las entradas y salidas por medio de tarjetas de almacén, las cuales son actualizadas diariamente; además se toma nota todas la mañanas en una libreta para el almacén, de todo lo que van a requerir las áreas a las que surte este departamento.

Para este departamento se cuenta con un sistema computacional el cual contiene todos los datos del almacén de la siguiente manera:

Artículo	Fecha de ingreso-egreso	Mínimo nec. en existencia	costo unitario	cantidad	importe total (valor)
----------	-------------------------	------------------------------	-------------------	----------	--------------------------

Esta herramienta facilita en gran medida el control del almacén.

A continuación se especificará el proceso que sigue la persona encargada de este puesto para llevar acabo sus actividades normales:

- Todas las mañanas pasa a la encargada de la cocina, y al encargado de los meseros la libreta en la que se lleva el control del requerimiento diario, para en base a esto poder surtir la mercancía.

- Una vez devuelta la libreta a la encargada del almacén, ella checa que todo lo que se necesita se tenga disponible, en caso de no contar con algo de lo solicitado, se encarga de enviar al mensajero a surtir lo que haga falta.

- Los encargados de cocina y restaurante cuentan con un "stock" que está formado por todos los artículos que deben tener, y en base a esto es como hacen los pedidos al almacén.

- Ya que la encargada del almacén reúne todos los artículos que se le solicitaron por la mañana, elabora el "Reporte de salida del almacén", este es un documento por medio del cual se controlan las salidas.

**ESTE TEXTO NO DEBE  
SALIR DE LA BIBLIOTECA**

- Ella envía el reporte junto con los artículos y los encargados de la cocina y restaurante tienen que firmar de recibido y devolver el reporte al almacén.

- El reporte se hace en original y dos copias; el original se envía al departamento de contraloría, la primera copia se queda en el almacén, y la segunda en el departamento que haya recibido los artículos.

- Todos los reportes del día se archivan en el almacén.

- Al final del día se hace un recibo con el total de artículos que salieron.

- Para el control de los artículos se llevan tarjetas de almacén, en las cuales se van registrando todas las entradas y salidas.

- La persona encargada de este departamento, tiene la obligación de surtir diariamente los artículos que faltan, para esto toma nota de todo lo que necesita, y hace el pedido a los proveedores los cuales le venden a crédito.

- Al momento de recibir la mercancía en el almacén, la encargada firma el original de la factura del proveedor y se queda con la copia.

- Esta copia se manda al departamento de contabilidad para que se haga el pago correspondiente.

- El día primero de cada mes se hace inventario físico del almacén, esto lo hacen el Gerente de Alimentos y Bebidas y la encargada del departamento.

- Todos los días se hace inventario físico de carnes y mariscos de la cocina, para así poder controlar estos pedidos.

- La encargada hace avisos y memorándums para las áreas a las que surte.

### **AMA DE LLAVES**

- Supervisa a las camaristas.

- Revisa las instalaciones del hotel y da su informe al departamento de crédito y cobranza para poder hacer las reparaciones o modificaciones necesarias.

- Informa de las observaciones y desacuerdos de los huéspedes.

- Surte el material a las camaristas para poder hacer al aseo de los cuartos.

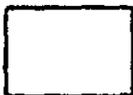
### 4.3.2 GRÁFICAS DE FLUJO POR CICLO DE TRANSACCIONES

Para elaborar los diagramas que se exponen en este punto, se utilizaron los siguientes símbolos:

DOCUMENTO



PROCESAMIENTO MANUAL  
DE LA INFORMACION



INICIO O TERMINO



ARCHIVO



DECISION



OPERACION MANUAL



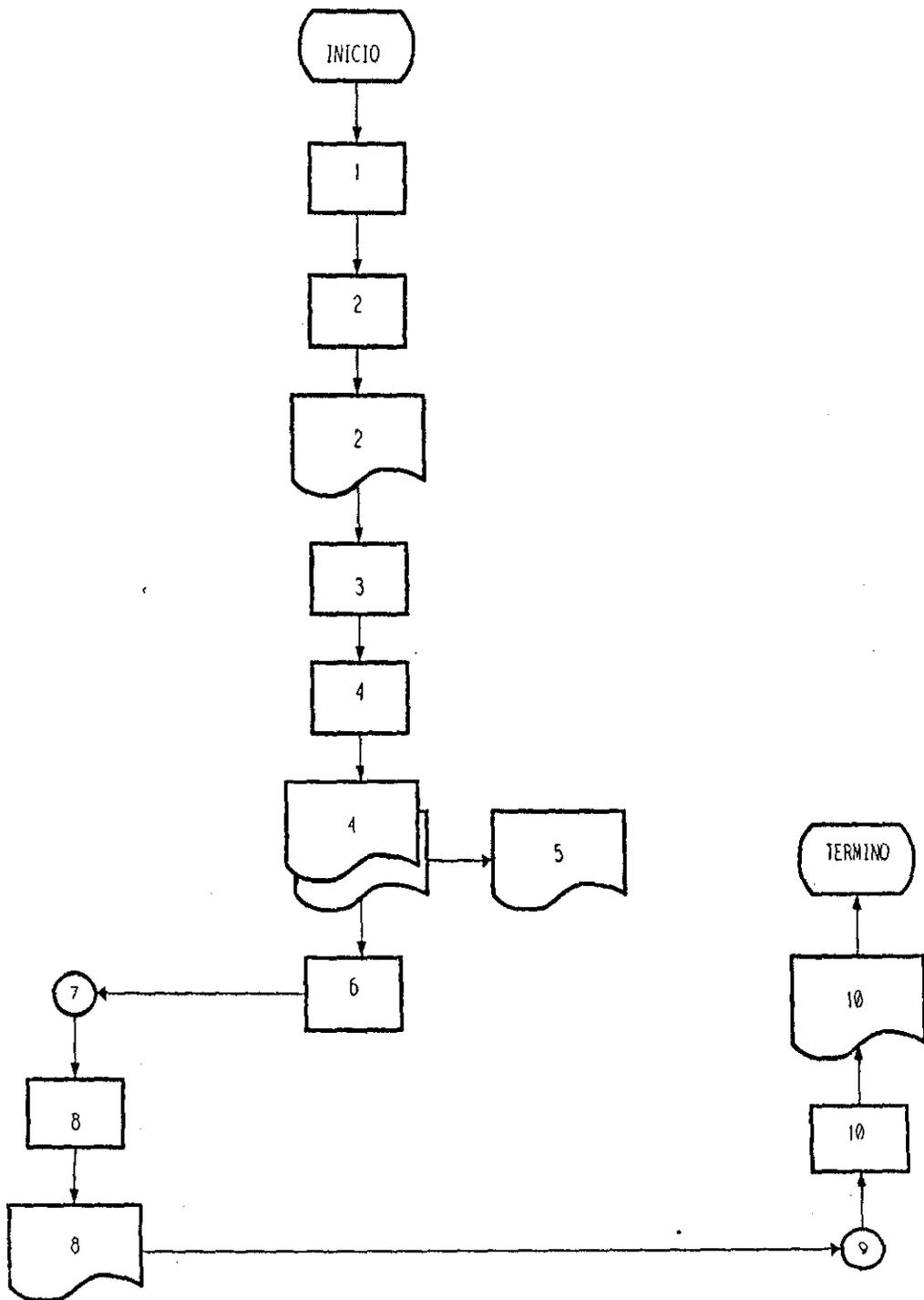
CONEXION DE LA SECUENCIA



### *INGRESOS:*

- 1.- La recepcionista hace el registro de los huéspedes que llegan al hotel.
- 2.- Anota en la sabana todos los datos de la persona, y sus cargos hechos por la renta de la habitación, notas de restaurante, lavandería y teléfono.
- 3.- Recibe los pagos hechos por los huéspedes y los anota en la sabana.
- 4.- Elabora las facturas para entregarlas a los clientes del hotel.
- 5.- El original es para el cliente y la copia se anexa a la sabana.
- 6.- Se hace el corte de caja y se pasa al siguiente turno.
- 7.- El primer turno de la mañana manda toda la documentación y un sobre con el efectivo al departamento de contraloría.
- 8.- La encargada de contraloría revisa la información y una vez cuadrada elabora la póliza de ingresos del día.
- 9.- Contraloría manda a crédito y cobranza los sobres con el total de los cobros realizados en el día.
- 10.- En este departamento se hacen los depósitos diariamente.

# DIAGRAMA DE FLUJO DE INGRESOS



Este diagrama fue elaborado para mostrar gráficamente todos los pasos que se siguen en el ciclo de ingresos y con qué secuencia se van dando.

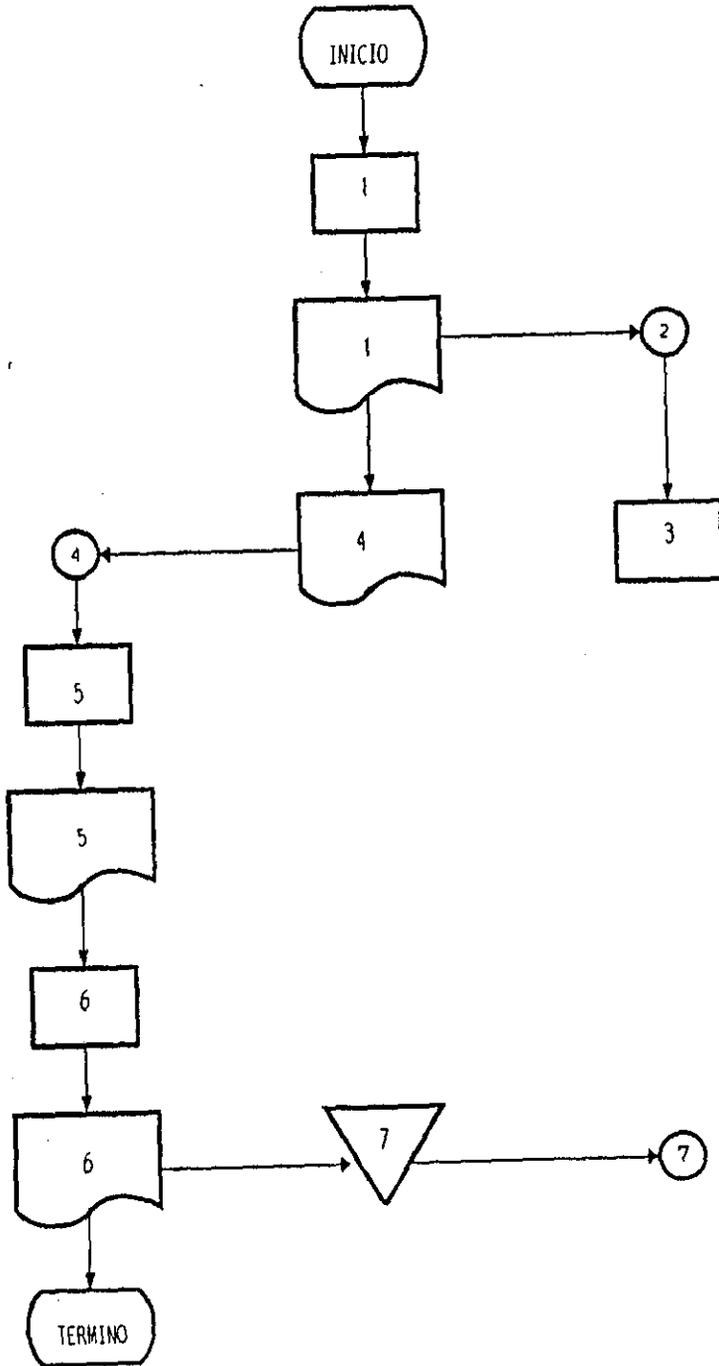
La utilización de estos símbolos se hace con el fin de que cualquier persona interesada en el buen funcionamiento de la empresa, pueda conocer la forma en que se desarrollan las principales operaciones de esta y los canales que se siguen para lograrlas.

En el caso de este primer diagrama, se pueden observar las actividades normales que va desempeñando la recepcionista hasta el punto 4 en que se desprende el 5 porque aquí interviene el cliente, al cual se le entrega el original de su factura. Después la misma recepcionista entrega todo al segundo turno siendo este el paso 6 y aquí se desprenden las actividades otra vez, ya que en el punto 7 se pasa la información al departamento de contraloría por lo que el diagrama se desvía nuevamente, por último se pasa al departamento de crédito y cobranza en el punto 9 siendo aquí donde culmina este ciclo.

#### *EGRESOS:*

- 1.- La encargada del almacén hace la lista de los artículos que requiere diariamente.
- 2.- Envía esta lista al Gerente de Alimentos y Bebidas para que autorice la compra.
- 3.- Una vez autorizada se hace el pedido a los proveedores.
- 4.- Al momento de recibir la mercancía, la encargada del almacén envía la copia de la factura a crédito y cobranza.
- 5.- Este departamento se encarga de elaborar el cheque y pagar a los proveedores.
- 6.- La encargada de crédito y cobranza registra las pólizas de egresos que amparen los pagos a proveedores, y anexa las facturas correspondientes.
- 7.- Archiva todas las pólizas que se elaboraron y las envía a la auxiliar contable para su revisión y captura.

# DIAGRAMA DE FLUJO DE EGRESOS



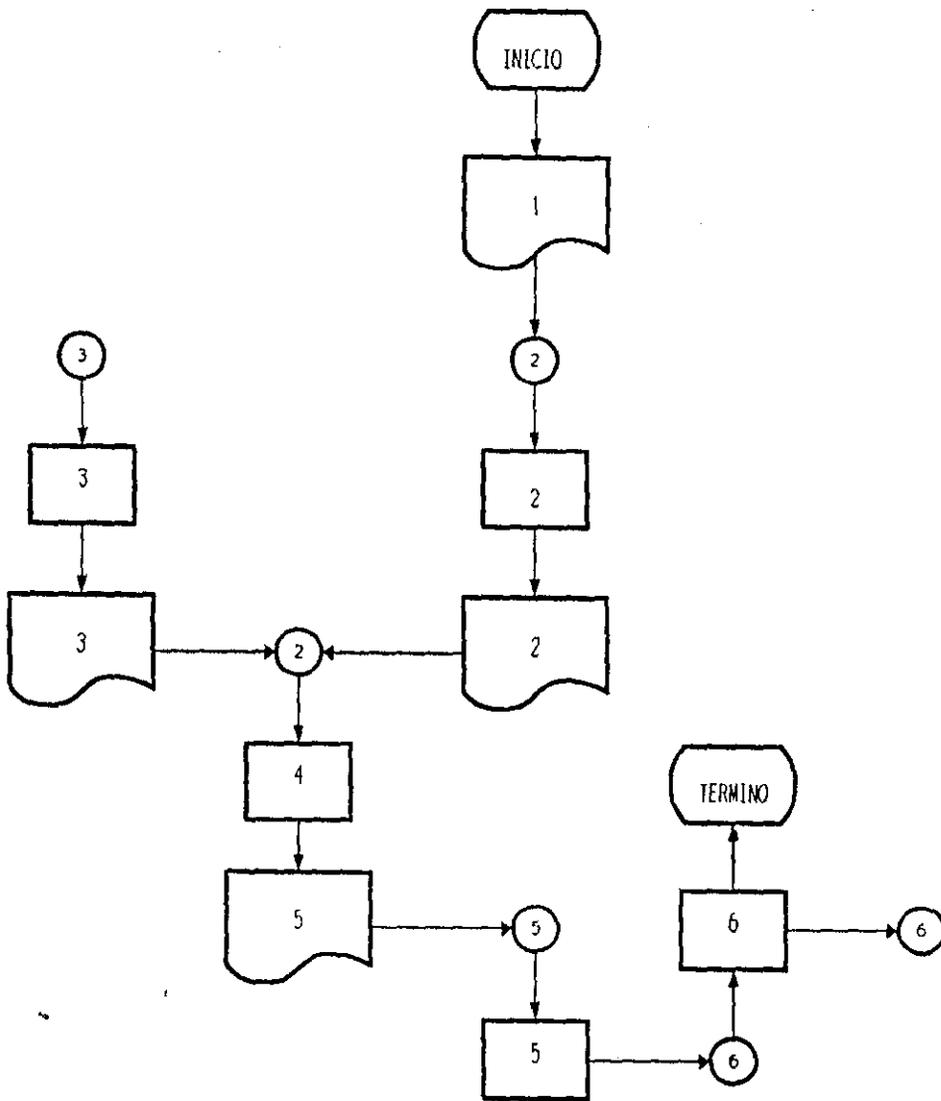
Este tipo de diagramas, son utilizados dentro de la auditoría como una herramienta que le facilita al auditor la explicación del seguimiento de las actividades a las personas interesadas en el resultado del trabajo de investigación aplicado a la empresa, además de que le ayuda a detectar irregularidades en los procesos normales para llegar a lograr los objetivos fijados.

En el caso del ciclo de egresos, se inicia con las actividades de la encargada del almacén, desprendiéndose el diagrama en el punto 1, ya que se pasa al departamento de Alimentos y Bebidas; después en el punto 4 se vuelve a separar el diagrama ya que ahora se manda información a crédito y cobranza, aquí se describen las actividades que lleva a cabo este departamento con relación al ciclo de egresos, y por último en el punto 7 se vuelve a desviar ya que se envía información al auxiliar contable.

#### *INFORMACIÓN:*

- 1.- La recepcionista pasa su reporte al departamento de contraloría.
- 2.- La encargada de contraloría elabora la póliza de ingresos de los movimientos que se realizaron en el día.
- 3.- La encargada de crédito y cobranza elabora sus pólizas de egresos y de diario y las pasa al auxiliar contable.
- 4.- Una vez que la auxiliar recibe toda la información de los demás departamentos, la revisa, hace las correcciones necesarias y captura toda la información en la computadora.
- 5.- Por medio del sistema de cómputo obtiene mensualmente los estados financieros que son enviados al contador para que este los revise y autorice.
- 6.- Toda la información financiera una vez autorizada, se presenta al administrador general el cual la analiza y el mismo se encarga de hacerla llegar a los propietarios del hotel.

# DIAGRAMA DE FLUJO DE INFORMACIÓN



Este diagrama al igual que los anteriores, proporciona a los interesados una explicación de la forma en que se dan las actividades relacionadas con el flujo de información, por lo cual es también de gran importancia en el trabajo de auditoría.

En este caso, las operaciones inician con la recepcionista en el punto 1, ya que con ella se genera el primer reporte el cual es pasado a contraloría, siendo el punto 2 la elaboración de la póliza de ingresos por la encargada de esta área, por lo que en este momento ya se ve involucrado otro departamento; al mismo tiempo dentro del área de crédito y cobranza, se elaboran las pólizas de egresos y diario por lo que el punto 3 inicia por separado dentro del diagrama.

En el número 4 es en donde se vuelve a unir el esquema, ya que aquí la auxiliar contable reúne toda la información para procesarla, obtiene estados financieros los cuales una vez revisados y autorizados por el contador en el número 5, son presentados al administrador general en el punto 6 donde por último se hace llegar a los propietarios del hotel.

## 4.4 DIAGNOSTICO

Este punto es el que más le interesa a la empresa, ya que aquí se analizan los problemas que se detectaron en el funcionamiento de la organización y se dan sugerencias para corregir los defectos.

Durante el análisis y la investigación que se realizó en la empresa se detectaron las siguientes deficiencias:

Como el hotel es una empresa puramente familiar, no se le ha dado la debida importancia a los niveles jerárquicos, ya que no cuenta con una estructura bien definida, esta es una situación que afecta el funcionamiento de la organización ya que se presentan muy frecuentemente problemas de duplicidad de mando lo que provoca una gran confusión en los empleados, y como consecuencia, un desempeño de labores ineficiente. Todas estas situaciones se dan por la falta de conocimiento por parte de los empleados, del organigrama, ya que este solo es manejado por la administración, pero nunca se le ha proporcionado al personal.

Otra situación que se detectó es la falta de manuales de organización y procedimientos, lo que provoca la indebida acumulación de trabajo, responsabilidad y autoridad para algunos encargados de departamento, y esto se presenta porque no hay algún documento que contenga por escrito la descripción, funciones y actividades de cada puesto, así como objetivos y políticas.

Aunado a esto, se tiene una comunicación muy deficiente y que muchas veces arroja información distorsionada, lo que ha ocasionado varios conflictos internos.

Se da muy poca supervisión por parte de la administración al personal, ya que el encargado de esta actividad, tiene una gran carga de trabajo, lo que le hace materialmente imposible su labor de supervisión, y esto origina el descontrol en los departamentos, pudiéndose presentar fugas o malos manejos difíciles de detectar.

En algunos departamentos hace falta la delegación de responsabilidades, porque por el cumulo de trabajo en una sola persona, se descuidan actividades que son de mucha

importancia para la empresa, siendo que se tiene personal que podría facilitar el trabajo a los encargados del departamento.

No se tiene un licenciado en contaduría de tiempo completo en el hotel, lo que dificulta la adecuada organización y planeación financiera, y esta situación se presenta en los Estados Financieros de los últimos años, los cuales muestran que la empresa no produce los beneficios que deberían esperarse.

Falta que el departamento de crédito y cobranza elabore sus presupuestos para planear los gastos que se van a poder efectuar y no sobrepasar el límite que se establezca.

Se da una mala atención a los proveedores que se dirigen al hotel para efectuar sus cobros, lo que afecta a la imagen de la empresa.

En algunos departamentos no se tiene actualizada la información, o no se presenta adecuadamente, lo que provoca descontrol para la persona encargada de capturarla.

En el área de almacén se tienen faltantes, ya que cuando la encargada termina su turno, deja las llaves del mismo en recepción y pueden ser usadas por los encargados de las áreas relacionadas con él.

Se otorga mucho crédito a clientes que ni siquiera son analizados en cuanto a solvencia se refiere, y por esto se tiene una gran cantidad de cuentas incobrables, lo que repercute directamente en la economía del hotel.

Tienen una gran cantidad de gastos no deducibles por falta de comprobantes con requisitos fiscales, y muchas veces por tratar de conseguirlos se retrasa el registro contable de los mismos.

Falta más capacitación para el personal en algunas áreas ya que constantemente cuestionan a otros empleados para poder resolver sus dudas.

En algunas áreas hace falta equipo eficiente que facilite la ejecución de sus tareas.

#### SUGERENCIAS

Una vez expuestas las situaciones que pueden afectar el funcionamiento de la empresa, mencionaremos las opciones que pueden utilizarse para corregir estos problemas.

1.- Es necesario dar a conocer el organigrama al personal, colocándolo en un lugar visible que facilite su consulta en el momento que se requiera y mantenerlo actualizado.

2.- Se tendrá que elaborar un manual de organización y procedimientos, con toda la estructura, funciones y actividades de cada puesto, además de los objetivos, políticas y el organigrama que establezca los niveles jerárquicos.

3.- Es recomendable cuidar la comunicación informal que se tiene entre el personal, se pueden hacer convivencias que motiven las buenas relaciones, propiciando un adecuado ambiente de trabajo.

4.- Un aspecto básico en la organización del hotel debe ser la supervisión, para lo cual se propone contratar a una persona que cumpla esta función específicamente como un auditor interno, que sería lo ideal, aunque los propietarios no hayan considerado costeable el establecer un departamento de auditoría, pero sí es necesario contar con alguien que revise a todas las áreas y que tenga autoridad para tomar decisiones, además de verificar que todos los departamentos tengan organizada y actualizada la información.

5.- También se recomienda contratar a un licenciado en contaduría que labore de tiempo completo en el hotel, ya que por la dimensión de sus operaciones se requiere de mucha planeación y organización, y si sólo se cuenta con la asesoría de un contador externo esto no puede ser posible al cien por ciento.

6.- En el departamento de crédito y cobranza podrían autorizarse solo las compras que entren en los límites del presupuesto y no sobrepasarse, además debe darse una buena atención a los proveedores, ya que el fin de la empresa es servir y sobre todo para cuidar la imagen de la misma, por otro lado se tendrían mejores resultados si se llevara a cabo un estudio de las personas a las que se les otorga crédito y llevar un registro con todos sus datos.

7.- Para el almacén se sugiere que sólo la encargada de la recepción tenga acceso a éste cuando la encargada ya no esté; y siempre que se requiera algún artículo quede registrado en una tarjeta que se entregue a la almacenista al entrar a su turno.

8.- Para disminuir los gastos no deducibles, se puede establecer que no se realizarán compras a personas o establecimientos que no les proporcionen comprobantes con todos los requisitos fiscales.

9.- En lo referente a promoción del hotel, el departamento de reservaciones puede hacerlo por medio de las agencias de viajes.

Por último, algo que ayudaría mucho al personal, sería programar cursos de capacitación en todas las áreas, dentro y fuera del hotel y de ser posible proporcionales material y equipo adecuado a sus actividades.

#### **4.5 PROPUESTA DE PLAN DE TRABAJO PARA EL SEGUIMIENTO DE LA AUDITORÍA OPERACIONAL**

En este punto se sugerirán algunos pasos que pueden ser llevados a cabo por la empresa para lograr el beneficio que proporciona una auditoría operacional aplicada correcta y constantemente contando con una supervisión adecuada. Esto será un auxiliar que complementará toda la información que se ha manejado anteriormente, la cual ha sido el resultado del análisis de las necesidades que presenta la organización en estudio, y por lo cual se ha desarrollado el presente sistema de auditoría operacional adecuado a la misma.

Es básico que la persona que se encargue de aplicar la auditoría desarrolle un buen programa de trabajo, cuya ejecución lo lleve a obtener la evidencia suficiente y competente en la que apoye la emisión de su dictamen. Así pues, el auditor en cada una de las áreas que va a revisar, deberá estudiar en primer término, los objetivos que persigue en su examen, y dependiendo de las circunstancias específicas de la empresa, aplicar los procedimientos de auditoría que le permitan en última instancia llegar a las conclusiones previstas.

Para el caso específico de esta empresa hotelera se sugiere que la persona que vaya a realizar la auditoría tome en cuenta los siguientes puntos:

1.- Preparar un memorándum en el que se detallen perfectamente todas las características del hotel y deberá ampliarse según las circunstancias; este formará parte de los papeles de trabajo de cada año y tendrá que hacerse antes de iniciar la auditoría, esto ayudará a determinar cuánto personal será necesario para llevarla a cabo.

2.- Cada año se deberá revisar el control interno del hotel, para lo cual también se hará un memorándum en donde se describan los comentarios hechos por los miembros de la empresa, acerca de la efectividad del mismo. Aquí el auditor deberá hacer su evaluación y expresar su opinión acerca de la profundidad que deberá tener la auditoría a iniciar en ese año.

3.- Una vez elaborados estos memorándums se deberá determinar el alcance que tendrán las pruebas de auditoría y se establecerán las fechas en que se llevarán a cabo y el número de personas que intervendrán en esto.

4.- Asignar el lugar que se utilizará por el personal de auditoría dentro de la empresa, y asegurarse de contar con el equipo que el auditor considere necesario como: sumadoras, calculadora, fotocopadoras, equipo de procesamiento de datos, etc.

5.- Llevar a cabo la investigación por medio de la supervisión del desarrollo de las operaciones del personal del hotel para poder determinar las posibles deficiencias, y hacer entrevistas a cada uno de los puestos aplicando cuestionarios que nos puedan proporcionar información valiosa para emitir un informe. Para esto, el auditor deberá programar en su propia agenda las fechas en que deberá revisar estos aspectos, con un detalle que permita conocer con anticipación los días y horas que se llevará para lograrlo.

6.- Una vez revisada toda la información, elaborar el informe que tendrá que ser presentado a la Dirección General del hotel para en ese momento hacer los comentarios de todos los puntos manejados en el mismo, así como la exposición de las sugerencias incluidas en el diagnóstico.

7.- El auditor deberá dejar por escrito todas las observaciones referentes al desarrollo del trabajo de la auditoría, y emitir sus sugerencias para mejorar el programa del año siguiente, lo que será de gran ayuda en la próxima revisión; en este escrito sería conveniente manifestar si los tiempos proyectados para el trabajo fueron cumplidos de acuerdo a la estimación, o si fue necesario modificarlos.

Los puntos mencionados anteriormente se proponen para que la persona encargada de llevar acabo la auditoría operacional cuente con una adecuada organización durante su revisión; pero estos no son limitantes para su trabajo, ya que son sólo una base que puede ser modificada según las circunstancias que se le vayan presentando, claro que sin olvidar que debe cumplirse con el objetivo de llegar a un diagnóstico que ayude a la empresa a mejorar el desarrollo de sus operaciones, sin olvidar que la dirección general deberá contar con este informe a tiempo para poder llevar acabo su toma de decisiones y que la auditoría operacional cumpla con su función.

## CAPÍTULO 5

### CONCLUSIONES

Después de haber realizado la presente investigación se puede concluir lo siguiente:

- ♦ Antes que nada, se comprobó que esta empresa puede mejorar su control e incrementar su eficiencia y eficacia operativa por medio de la aplicación del sistema de auditoría operacional propuesto en este trabajo ya que fue diseñado de acuerdo a sus necesidades y características específicas, y gracias a esto se pudieron detectar una serie de deficiencias en su operación, que pueden ser corregidas a tiempo, logrando con esto mejores resultados para el hotel.

- ♦ Es importante mencionar que pudimos dar a conocer una área en la que el contador puede desarrollarse y que hasta hace algunos años no había sido lo suficientemente explotada, pero que en la actualidad dadas la necesidades de organización y control que presentan las empresas se ha tenido que recurrir a este tipo de herramientas como la auditoría operacional y que siendo aplicadas correctamente se logra el éxito de las mismas.

- ♦ Con la aplicación de este trabajo se demostró que son perfectamente aplicables este tipo de exámenes y sobre todo que se pueden obtener muchos beneficios de estos, siempre y cuando se de seguimiento a los resultados, ya que el auditor en este caso se concreta a aplicar

## BIBLIOGRAFÍA

1. Brink Víctor Z; Witt Heribert, *Auditoría interna moderna, evaluación de operaciones y controles*, Ed. Ecasa, México, D.F.
2. Holmes, Arthur W., *Auditoría principios y procedimientos*, Ed. Uthea, México, D. F., 1992
3. Instituto Mexicano de Contadores Públicos, A.C., *Código de ética profesional*, México, 1979
4. Instituto Mexicano de Contadores Públicos, A.C., *Guías de auditoría para empresas comerciales e industriales*, 1ra. ed., México, D. F., 1990.
5. Instituto Mexicano de Contadores Públicos, A. C., *Auditoría operacional*, 1ra. rimp., México, D. F., 1990
6. Instituto Mexicano de Contadores Públicos, A. C., *Normas y procedimientos de auditoría*, México, D. F., 1995
7. Lindberg, Roy A.; Cohen Theodore, *Auditoría de operaciones*, Ed. Técnica, México, D.F. 1992
8. Lozano Nieva, Jorge, *Auditoría interna, su enfoque operacional, administrativo y de relaciones humanas*, Ed. Ecasa, México, D. F.
9. Mendivil Escalante, Víctor Manuel, *Elementos de auditoría*, Ed. Ecasa, México, D. F., 1992
10. Osorio Sánchez, Israel, *Auditoría I*, México, Ecasa, 1992
11. Sánchez Curiel, Gabriel, *Auditoría operacional: el examen de flujos de transacciones*, Ed. Ecasa, México, D. F.
12. Sánchez Curiel, Gabriel, *Práctica de auditoría*, UNAM, Facultad de Contaduría y Administración, México, D. F.
13. Secretaría Estatal de Turismo, *Dirección de operación*, Departamento de estadística.
14. Suárez Suárez Andrés S., *La moderna auditoría: un análisis conceptual y metodológico*, Ed. McGraw Hill, Madrid España, 1990