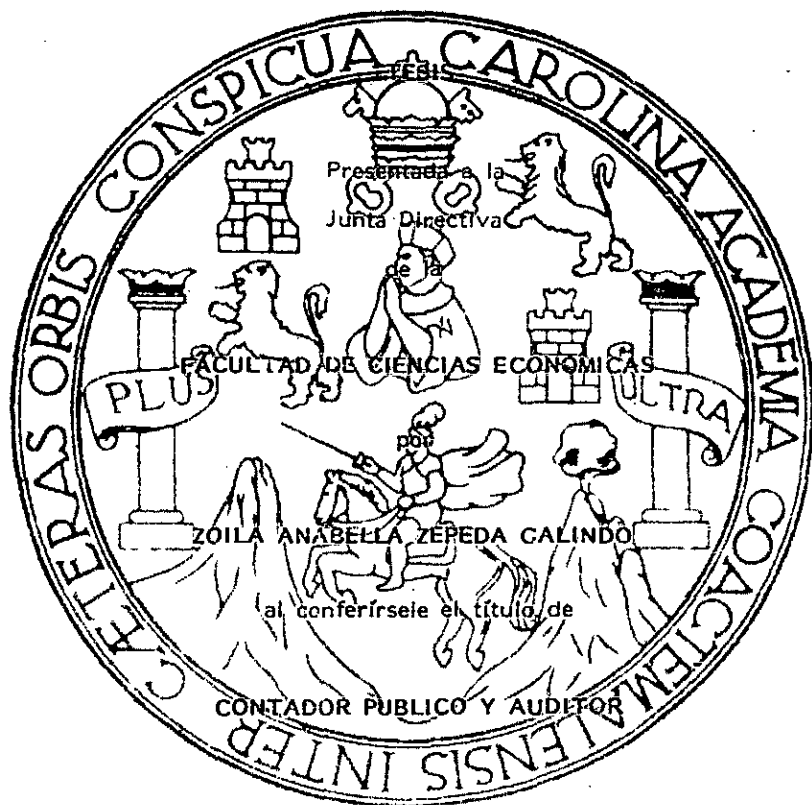


UNIVERSIDAD DE SAN CARLOS DE GUATEMALA  
FACULTAD DE CIENCIAS ECONOMICAS

LA IMPORTANCIA DE LA AUDITORIA INTERNA  
EN EMPRESAS CONSTRUCTORAS DE VIVIENDA



en el grado académico de

LICENCIADO

Guatemala, noviembre de 1993  
PROPIEDAD DE LA UNIVERSIDAD DE SAN CARLOS DE GUATEMALA  
Biblioteca Central

DL  
03  
T(1544)

MIEMBROS DE LA JUNTA DIRECTIVA DE LA  
FACULTAD DE CIENCIAS ECONOMICAS  
UNIVERSIDAD DE SAN CARLOS DE GUATEMALA

Lic. Gilberto Batres Paz	Decano
Lic. Manuel de Jesús Zetina Puga	Secretario
Lic. Tristán Meléndreras Soto	Vocal Primero
Lic. Josué Efraín Aguilar Torres	Vocal Segundo
Lic. Víctor Manuel Rivera Barrios	Vocal Tercero
P.Merc.Pub. Juan Carlos Osorio Manzo	Vocal Cuarto
P.C. Sotero Sincal Cujuj	Vocal Quinto

TRIBUNAL QUE PRACTICO EL EXAMEN  
GENERAL PRIVADO

Lic. Jaime Humberto Chicas Hernández	Presidente
Lic. Rubén Eduardo del Aguila Rafael	Secretario
Lic. Manuel Fernando Morales García	Examinador
Lic. José Rolando Ortega Barreda	Examinador
Lic. Carlos Humberto Hernández Prado	Examinador

Guatemala, agosto de 1993

Licenciado  
Gilberto Batres Paz  
Decano de la Facultad de  
Ciencias Económicas de la  
Universidad de San Carlos  
de Guatemala  
Ciudad

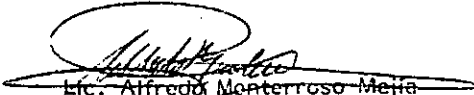
Señor Decano:

En atención a la nota de fecha 4 de noviembre de 1991, me permito informar que he examinado el trabajo de tesis de la señorita ZOILA ANABELLA ZEPEDA GALINDO, titulado "LA IMPORTANCIA DE LA AUDITORIA INTERNA EN EMPRESAS CONSTRUCTORAS DE VIVIENDAS" cuya asesoría me fue asignada por esa Decanatura.

Del examen y estudio efectuado al trabajo elaborado por la señorita ZEPEDA GALINDO, se establece que representa un aporte valioso a la bibliografía sobre este tema, el que es expuesto con amplitud y claridad.

En consecuencia, me es grato recomendar que la tesis presentada, sea aceptada para su discusión en el examen general público, previo a optar el título de Contador Público y Auditor, la cual cumple satisfactoriamente los requisitos requeridos.

Me reitero del señor Decano, atentamente,

  
Lic. Alfredo Monterroso Mejía  
Contador Público y Auditor  
Colegiado No. 1381

PROPIEDAD DE LA UNIVERSIDAD DE SAN CARLOS DE GUATEMALA  
Biblioteca Central

UNIVERSIDAD DE SAN CARLOS  
DE GUATEMALA



FACULTAD DE  
CIENCIAS ECONOMICAS

Edificio "S-9"  
Ciudad Universitaria, Zona 12  
Guatemala, Centroamérica

DECANATO DE LA FACULTAD DE CIENCIAS ECONOMICAS:  
GUATEMALA, VEINTIUNO DE SEPTIEMBRE DE MIL  
NOVECIENTOS NOVENTA Y TRES

Con base en el dictamen emitido por el  
Licenciado Alfredo Monterroso Mejía, quien fuera  
designado Asesor y la opinión favorable del  
Director de la Escuela de Auditoría, se acepta el  
trabajo de Tesis denominado: "LA IMPORTANCIA DE LA  
AUDITORIA INTERNA EN EMPRESAS CONSTRUCTORAS DE  
VIVIENDA", que para su graduación profesional  
presentó la estudiante ZOILA ANABELLA ZEPEDA  
GALINDO, autorizándose su impresión.-----

"ID Y ENSEÑAD A TODOS"

LIC. MANUEL DE JESUS ZETINA PUGA  
SECRETARIO



LIC. GILBERTO BATRES BAZ  
DECANO



## INDICE

	Página
<b>INTRODUCCION</b>	<b>i</b>
<b>CAPITULO I</b>	
<b>EMPRESAS CONSTRUCTORAS</b>	
1.1 Generalidades	1
1.2 Definición	2
1.3 Organización	2
1.3.1 Organización Lineal	3
1.3.2 Organización Funcional	3
1.3.3 Organización en Línea Staff	3
1.3.4 Organización Descentralizada	3
1.3.5 Organización por Comités o Equipos	3
1.4 Requisitos para su constitución, autorización y funcionamiento	5
1.4.1 Empresa Individual	5
1.4.2 Sociedad Mercantil	6
1.5 Aspectos Legales	8
1.6 Clasificación	9
<b>CAPITULO II</b>	
<b>AUDITORIA INTERNA</b>	
2.1 Generalidades	11
2.2 Definición	11
2.3 Objetivos	13
2.4 Procedimientos de Auditoría Interna	14
2.4.1 Planeación de la Auditoría	14
2.4.2 Examen y Evaluación de la Información	14
2.4.3 Comunicación de los Resultados	14
2.4.4 Labor de Seguimiento	14
2.5 Participación del Auditor Interno en Empresas Constructoras	14
2.5.1 Funciones del Auditor Interno dentro de la Empresa	15

	Página
2.6 Relación del Trabajo de Auditoría Interna y Externa	16

### CAPITULO III

#### CONTROL INTERNO

3.1 Definición	19
3.2 Estudio y Evaluación del Control Interno	19
3.3 Alcance del Control Interno	19
3.4 División del Control Interno	20
3.4.1 Control Interno Administrativo	20
3.4.2 Control Interno Contable	21
3.5 Responsabilidad del Control Interno	23
3.6 Metodología del Control Interno de Empresas de Construcción	24
3.7 Estructura y Elementos del Control Interno	24
3.8 Métodos de Evaluación del Control Interno	25
3.8.1 Método Narrativo	26
3.8.2 Método de Cuestionarios	26
3.8.3 Método Gráfico o Flujograma	26

### CAPITULO IV

#### CONTROL INTERNO POR CICLO DE TRANSACCIONES

4.1 Aspectos Básicos	29
4.2 Ciclo de Ingresos	30
4.2.1 Definición	30
4.2.2 Objetivos del Control del Ciclo de Ingresos	30
4.2.3 Principios Aplicables	31
4.2.4 Métodos y Procedimientos para su Revisión	32
4.3 Ciclo de Egresos	33
4.3.1 Definición	33
4.3.2 Objetivos del Control Interno Relacionado con el Ciclo de Egresos	33

	<b>Página</b>
4.3.3 Principios Aplicables	34
4.3.4 Métodos y Procedimientos para Evaluar el Control Interno en el Ciclo de Egresos	35
4.4 Ciclo de Producción	36
4.4.1 Definición	36
4.4.2 Objetivos del Ciclo de Producción	36
4.4.3 Principios Aplicables	37
4.4.4 Métodos y Procedimientos de Control Interno en el Ciclo de Producción	38

## **CAPITULO V**

### **ANALISIS DE LA PARTICIPACION DE LA AUDITORIA INTERNA EN UNA EMPRESA CONSTRUCTORA**

5.1 Entorno de la Empresa	39
5.2 Organización de la Empresa	39
5.2.1 Dirección	39
5.2.2 Administración	40
5.2.3 Fiscalización	40
5.2.4 Departamentalización	40
5.3 Función de la Auditoría Interna en la Empresa	43
5.4 Importancia de la Auditoría Interna	43
5.5 Necesidad de un Programa de Auditoría	44
5.6 Organización del Departamento de Auditoría Interna	46
5.7 Control Interno	50
5.7.1 Controles Internos Contables y Administrativos	50
<b>CONCLUSIONES</b>	<b>57</b>
<b>RECOMENDACIONES</b>	<b>59</b>
<b>BIBLIOGRAFIA</b>	<b>61</b>

## INTRODUCCION

Desde los tiempos más antiguos, las organizaciones se han formado con fines específicos; toda empresa tiene como objetivo el logro adecuado de los rendimientos en base a una productividad eficiente, que le permita mantener e incrementar el capital invertido.

Toda organización por pequeña que sea está en constante crecimiento, es así que en las empresas constructoras dentro de su organización, en aspectos internos propiamente dichos van experimentando transformaciones; por lo que surge la necesidad de implementar normas y procedimientos que conduzcan a un control más eficaz en el desenvolvimiento de las diferentes actividades que realizan, para minimizar riesgos y prevenir la ocurrencia de irregularidades.

Para lograr el mejoramiento del control interno en toda su dimensión, la participación del Contador Público y Auditor como profesional universitario es necesaria, considerando que su preparación técnica le permite la prestación de este tipo de servicios y más aún si lo hace en forma permanente desde un departamento de Auditoría Interna revisando aspectos operativos, administrativos y contables en forma continua.

Dada la importancia de un sistema de control que minimice los errores en la organización, el objetivo principal de este trabajo ha sido determinar la necesidad de un departamento de Auditoría Interna, en la organización de las empresas constructoras de viviendas, para definir un desarrollo financiero adecuado a cada una de ellas, detectar debilidades de control interno y evitar irregularidades.

El papel que debe jugar la Auditoría Interna dentro de las empresas constructoras de viviendas tiene como propósito fortalecer el sistema de control interno existente, con un alcance desde la revisión de los sistemas de información hasta la revisión de los procesos de desarrollo de las operaciones en su conjunto, cuya actividad en forma consistente proporciona un ambiente de confianza y seguridad.

Para la comprensión de este trabajo ha sido dividido en cinco capítulos. En el Primer Capítulo se conceptualiza lo referente a Empresas Constructoras, como puede ser su organización actuando como Empresa Individual o como Empresa Mercantil, qué requisitos deben observar para su constitución, autorización y funcionamiento dentro del ámbito socioeconómico. Así también los aspectos legales que debe observar y la clasificación que se le hace de acuerdo a la actividad que realiza dentro del campo de la construcción.

Seguidamente en el Capítulo II se aborda el tema de la Auditoría Interna, su definición y sus objetivos. También los procedimientos



que lleva la Auditoría para su realización, la participación del Contador Público y Auditor, que se observa en empresas constructoras y la relación del trabajo de una Auditoría Interna y Externa.

En el Capítulo III, se incluye los aspectos más relevantes vinculados con el sistema de Control Interno, el cual representa el conjunto de políticas de mayor generalidad y de importancia indispensable para el funcionamiento de cualquier entidad.

El Capítulo IV se refiere al Control Interno por ciclos de transacciones tomando en cuenta el Ciclo de Ingresos, Ciclo de Egresos y Ciclo de Producción, relevantes a las actividades de la entidad.

Finalmente en el Capítulo V se relaciona con el análisis de la participación de la Auditoría Interna en una empresa constructora de viviendas, representando el área práctica de investigación del presente trabajo. Se identifica la entidad objeto de estudio, su organización, la descripción del Control Interno, y la función de Auditoría Interna.

# CAPITULO I

## EMPRESAS CONSTRUCTORAS

### 1.1 Generalidades

La empresa es un ente económico individual encargado de la producción de bienes y servicios, juega un papel importante dentro de la economía; por su actividad pone en movimiento el trabajo productor de diversos valores de uso, satisfactores de la diversidad de necesidades humanas.

La empresa en sí conjuga los factores de la producción en una forma determinada por la estructura política, económica y social a nivel microeconómico de cada formación económico-social, con el fin de generar el movimiento circulatorio de cada sistema económico.

Toda empresa posee tres elementos para su funcionamiento como lo son:

- a. Elemento Personal
- b. Bienes Económicos
- c. Capacidad Organizacional

#### a. Elemento Personal:

Comprende el elemento humano, aquel grupo de personas que acciona a los demás elementos restantes para desarrollar y generar la gama de bienes y servicios, es decir que el elemento personal es el grupo de personas, que mediante su capacidad física y/o intelectual dinamiza la actividad empresarial; el grupo humano en cualquier empresa se compone estructuralmente así:

El Propietario de los medios de producción, el Cuerpo Directivo y el Cuerpo Operativo.

#### b. Bienes Económicos:

Son el elemento pasivo de la empresa, es el objeto sobre el cual recae toda la actividad del hombre, conforman este elemento los medios de los cuales se vale para realizar sus actividades, estos están vinculados al ciclo productivo de explotación, si son consumidos en un solo período, de acuerdo a su naturaleza y durabilidad; así como su carácter de utilización, pueden consumirse parcialmente durante varios períodos, en esto podemos decir que la caracterización de los bienes económicos de la empresa han de depender de la naturaleza de las actividades que cada uno desarrolle dentro de la actividad económica de un sistema.

### c. Capacidad Organizacional:

Es el conjunto de mecanismos, métodos y procedimientos por medio de los cuales se ordena, dirige, comunica y relaciona la actividad desarrollada por el grupo humano entre sí, en el manejo de bienes económicos y en función de su dependencia con el exterior o sea la realidad circundante.

#### 1.2 Definición

En general, empresa comprende el conjunto de elementos, materiales, trabajo, capacidad organizacional y recursos financieros orientados a generar una oferta permanente de bienes y servicios para el público consumidor, con el propósito de satisfacer las necesidades eventuales o permanentes.

"Es una unidad de control y decisión que comprende una combinación de servicios fijos de factores". <sup>1/</sup>

Al unir los tres elementos esenciales para el funcionamiento de una empresa, y determinado el fin que se desea lograr estaremos frente a lo que se denomina empresa constructora, en donde debe integrarse una serie de factores para la realización de la obra civil.

Empresa Constructora, es un ente creativo, que se dedica a la transformación de materiales en bienes inmuebles, para satisfacer la demanda que se tiene. Estas empresas pueden ofrecer diferentes servicios a los cuales deberá adaptarse a las necesidades de cada cliente.

Existen empresas constructoras que necesitan de otras, para el desarrollo de su trabajo, es así como una constructora que no posee su activo fijo propio, tiene que arrendar a otra compañía la maquinaria pesada que se necesita para la elaboración de los proyectos de obra en general que le requieran.

En una empresa constructora se cuenta con el trabajo especializado de Ingenieros Civiles y Arquitectos para la fijación de los objetivos a alcanzar por la actividad de la construcción.

#### 1.3 Organización

La empresa está organizada cuando sus elementos están escogidos, acondicionados y coordinados con miras a alcanzar una finalidad, o para realizar una función.

<sup>1/</sup> Seldon Arthur, F.G. Pennance. Diccionario de Economía. Pág. 231.

Para organizar las empresas se conocen varias clases de organización, entre las cuales se puede mencionar:

- 1.3.1 Organización Lineal
- 1.3.2 Organización Funcional
- 1.3.3 Organización en Línea Staff
- 1.3.4 Organización Descentralizada
- 1.3.5 Organización por Comités o Equipos

#### **1.3.1 Organización Lineal**

Es de las formas más antiguas de organización, delega en forma gradual actividades, la que cada jefe ejerce en forma completa sobre sus subordinados. Esta define con claridad la autoridad y responsabilidad, pues es sencilla y estable.

#### **1.3.2 Organización Funcional**

La administración es llevada por un especialista, quien podrá intervenir dentro de su campo en cualquier parte de la estructura. El uso de este tipo de organización en empresas de gran magnitud permite uniformar políticas y suministrar apoyo lógico a toda la organización.

#### **1.3.3 Organización en Línea Staff**

Los objetivos de la empresa, están dirigidos por unidades jerárquicas ayudados por especialistas, quienes no tienen mando sobre los subordinados, sino todo debe ser a través de los jefes. Esta clase de organización es la que mejor se adapta a la mayoría de empresas.

#### **1.3.4 Organización Descentralizada**

Consiste en organizar una especie de pequeñas empresas dentro de la empresa global, cada una de ellas organizada en forma funcional con propias responsabilidades. Este tipo de organización no se puede usar en todas las empresas, es factible para una empresa constructora integrada.

#### **1.3.5 Organización por Comités o Equipos**

Se crean equipos de personas con el fin de estudiar problemas concretos y proponer soluciones.

Es importante que una empresa se organice según sean sus fines, sus recursos humanos y económicos, con el objeto que la organización produzca beneficios propios y sociales esperados.

El organigrama es la estructura de la organización de la empresa y para poder diseñarlo se consideran los siguientes aspectos:

- La estructura organizativa se hace para lograr los objetivos en la práctica.
- La estructura se tomará en forma lógica.
- Debe existir responsabilidad asignada a cada jefe en forma específica.
- Reducir los niveles jerárquicos y ser simple.
- Los subordinados que dependen de una persona debe ser de acuerdo a que le permita dirigirlos con eficiencia.
- La responsabilidad debe estar equilibrada con la autoridad.
- El sistema de control debe estar estructurado en forma eficiente.
- Todas las decisiones, órdenes o políticas deben hacerse por escrito.

El sistema de contabilidad forma parte de la organización de la empresa, los lineamientos a seguir para dicho sistema son:

1. La información debe ser viable en su elaboración y adecuada al nivel educativo de cada elemento de la empresa que nos la proporcione, debido a que en las empresas constructoras se encuentra en las obras de construcción recurso humano de bajo nivel académico, por lo que deben diseñarse formularios adecuados.
2. Deberá establecerse que toda la información sea suministrada al departamento de contabilidad.
3. El proceso de toda la información obtenida debe indicarnos el costo-beneficio y cuantificar la aportación hacia los resultados netos de la empresa.
4. El sistema contable a implantar debe ser sencillo, práctico y útil, para operarlo con el menor número de empleados que exista, para unificar criterios, supervisión del trabajo y la eficiencia de los resultados.
5. Debe observarse el principio de división de funciones y supervisión automática.

La contabilización de los contratos de construcción se hará según sea el tipo, dentro de los cuales se puede mencionar:

- a. Contratos a precio fijo
- b. Contratos a base de costos

**a. Contratos a precio fijo:**

El contratista pacta con el cliente, ejecutar una obra a un precio fijo y dentro de este contrato puede agregarse las cláusulas de ampliación de trabajos, decremento de trabajos y cambios a los precios por aumento en los costos, esto se hará frecuente en períodos de inflación.

**b. Contratos a base de costos:**

En este caso el contratista pacta con el cliente para ejecutar una obra, donde el cliente le reintegra los costos directos más un porcentaje sobre estos costos que serían los honorarios. A pesar de esto los honorarios se pueden pactar a su precio fijo, independientemente a los costos.

La organización de las empresas constructoras debe ser la división lógica, óptima y ordenada de trabajos y responsabilidades para alcanzar los objetivos definidos. Es en una empresa constructora donde el fenómeno de crecimiento se presenta más rápidamente, ya que se tiene incertidumbre de una demanda futura que obliga al empresario a tener varias obras a su cargo, como política de previsión al haber ausencia de demanda.

**1.4 Requisitos para su constitución, autorización y funcionamiento**

Las empresas constructoras pueden organizarse en forma individual o como sociedad mercantil, para lo cual es necesario llenar los requisitos legales siguientes:

**1.4.1 Empresa Individual**

**Patente de Comercio:**

Es emitida por el Registro Mercantil de la República de Guatemala, y para la obtención de la misma deberá presentarse la documentación siguiente:

**Solicitud de Inscripción de Comerciante Individual:**

Se hace en la forma prevista en el artículo 335 del Código de Comercio, mediante Declaración Jurada del interesado, consignada en formulario 001, con firma autenticada por abogado, el cual comprende:

1. Nombres y apellidos completos, edad, estado civil, nacionalidad, domicilio y dirección.
2. Actividad a que se dedica.

3. Régimen económico de su matrimonio, si fuere casado o unido de hecho.
4. Nombre de su empresa y establecimiento y direcciones correspondientes.
5. Fecha en la que se haya dado principio a la actividad mercantil.
6. Capital
7. Nombre del Administrador o Gerente.
8. Debe adjuntarse Balance Inicial.

Toda persona individual o jurídica deberá utilizar los libros siguientes:

**Inventarios**

De primera entrada o Diario

Mayer o Centralizador

De Estados Financieros

De Ventas y Compras,

así como los libros auxiliares que crea conveniente.

#### **1.4.2 Sociedad Mercantil**

Las empresas constructoras se constituyen como Sociedad Mercantil a través de Escritura Social, la que debe ser suscrita por un Abogado y Notario, y deberá cumplir con las disposiciones establecidas en el Código de Comercio, siendo las más importantes:

- Lugar y fecha de constitución de la sociedad.
- Datos generales de los socios y accionistas.
- Tipo de sociedad, nacionalidad, domicilio, plazo o duración de la misma, razón social, nombre comercial.
- Objeto de la sociedad.
- Monto del capital autorizado, suscrito y pagado, cantidades y forma de aportación.
- Derechos y responsabilidades de los accionistas.
- De la administración y representante legal.
- Reserva legal.
- De las asambleas de los socios.

- Motivos para la disolución de la sociedad.
- Autorización de la escritura Pública por Notario.

El artículo 46 del Código de Notariado, establece el contenido mínimo para la autorización de la escritura social así:

- Clase y objeto de la sociedad, expresando las negociaciones sobre las cuales versará su giro.
- Razón Social
- Nombre de la sociedad, si lo tuviere
- Domicilio de la misma
- Capital social y la parte que aporta cada socio, sea en dinero o en cualquier otra clase de bienes, el valor que se le asigne o la forma del justiprecio
- Según su naturaleza, designación de la persona (s) que la administrará y sus facultades
- Parte de beneficios o pérdidas que se asigne a cada socio, fecha y forma de su distribución
- Duración de la sociedad
- Casos en que se procederá la disolución de la sociedad, antes de su vencimiento
- Epocas fijas en que se presentará la memoria de labores, inventario, balance general de las aportaciones sociales y proyecto de distribución de utilidades
- Bases sobre las cuales deben hacerse, la liquidación y división del haber social
- Como se formará la mayoría, en los casos en que los socios tengan derecho a votar
- Cantidad que pueda tomar periódicamente, cada socio para gastos personales según la naturaleza de la sociedad
- Si las diferencias de los socios deberán ser sometidas o no a resolución de arbitrios y en su caso formal en que se hará el nombramiento
- Los demás pactos que convengan los socios.



Dentro del mes siguiente a la fecha en que se autoriza el contrato de la sociedad, debe presentarse el testimonio al Registro Mercantil, solicitando la inscripción de la sociedad.

La inscripción de las sociedades mercantiles se hará con base al testimonio respectivo que comprende:

- Forma de organización
- Denominación o razón social y nombre comercial si lo hubiere
- Domicilio y el de sus sucursales
- Objeto
- Plazo de la duración
- Capital social
- Notario autorizante de la escritura de constitución, lugar y fecha
- Organos de administración, facultades de los administradores
- Organos de vigilancia si los tuviere

Si la escritura cumple los requisitos legales anteriormente descritos, el Registrador Mercantil hace una inscripción provisional y ordena que se publiquen edictos en el Diario Oficial y en otro de mayor circulación, haciendo saber al público un resumen de la sociedad que se pretende registrar por tres veces durante un mes y a costa del solicitante. Quince días después de la última publicación, se ordena la inscripción definitiva, acto registral que tiene efecto retroactivo a la fecha de Inscripción provisional.

Inscrita definitivamente la sociedad, es razonado el testimonio y se extiende la Patente de Comercio por el registrador.

Para el funcionamiento de la empresa, se deben tomar en cuenta los aspectos contables, cuyo objetivo primordial es dar a conocer la información relativa a la actividad que realiza, el valor del activo del pasivo y capital y de los efectos que las operaciones mercantiles causen.

### **1.5 Aspectos Legales**

Las empresas constructoras en su actuación están reguladas por normas de carácter legal que estipulan sus derechos y obligaciones, entre sus obligaciones están las referentes al pago de impuestos para que el Estado cumpla con sus funciones.

Entre los impuestos que recaen sobre esta actividad, se puede mencionar: el impuesto sobre la renta, el impuesto al valor agregado, el impuesto de papel sellado, y en algunas empresas que importan maquinaria se debe observar los derechos arancelarios.

#### **Impuesto sobre la renta:**

En el artículo 1 del Decreto 26-92, establece un impuesto sobre la renta que obtenga toda persona individual o jurídica, nacional o extranjera, domiciliada o no en el país, y que provenga de la inversión de capital, del trabajo o de la combinación de ambos.

El período fiscal de imposición de estas empresas es del 01 de julio al 30 de junio del año siguiente.

El artículo 51, establece que las empresas constructoras determinarán sus resultados de operación por cualquiera de los siguientes métodos:

- a. Asignar el porcentaje de renta estimada para toda la obra, al monto total efectivamente percibido de renta bruta durante el período de imposición.
- b. Asignar como renta bruta del período, la proporción que corresponda a lo realmente ejecutado y que devengó a su favor. A esta renta bruta, deberá deducirse el monto de los costos y gastos incurridos efectivamente en el período.
- c. Asignar como renta bruta lo que correspondió percibir durante el período según el contrato de obra. Y a dicho monto deducir los costos y gastos efectivamente realizados en el mismo período.
- d. Asignar como renta bruta el total de lo percibido durante el período. A tal renta, deberá deducirse el costo y gastos realizados en el mismo período.

En cualquier caso, al terminar la obra deben liquidarse y ajustarse al resultado real. Una vez adoptado un método sólo puede cambiarse con autorización de la Dirección General de Rentas Internas, por lo tanto este método regirá para todas las obras y trabajos que realice el contribuyente.

#### **1.6 Clasificación**

Las empresas constructoras pueden clasificarse por su tamaño y actividad a que se dedican, a la naturaleza, alcance y la responsabilidad de un proyecto de construcción.

Es por esto que las empresas constructoras pueden dividirse en diversas clases, siendo las más importantes las siguientes:

- a. Construcciones Residenciales
- b. Construcciones Turísticas
- c. Construcciones Industriales
- d. Construcciones de proyectos Habitacionales

**a. Construcciones Residenciales:**

Estas empresas se dedican a la construcción de viviendas en series de igual modelo, dependiendo del tamaño del terreno así será el número de las construcciones.

**b. Construcciones Turísticas:**

Estas se refieren a la construcción de todos los proyectos que se encargan de fomentar el turismo en Guatemala, por ejemplo los hoteles y centros turísticos.

**c. Construcciones Industriales:**

En este rubro se centran las construcciones de mayor cobertura, como por ejemplo los edificios, que su construcción requiere de un especial y cuidadoso desempeño de las diferentes construcciones que se realizan para su adecuado funcionamiento.

**d. Construcciones de Proyectos Habitacionales:**

Estas empresas son las encargadas de la realización de vivienda, puede ser financiada por otra empresa o el total de la misma recae sobre la empresa constructora y ésta determinará el precio de venta.

El campo de acción de las empresas constructoras, no se limita únicamente a la construcción en sí, algunas de estas empresas, prestan otros servicios que están dentro de su alcance y responsabilidad, tales como:

- Diseño, cálculo y planificación de obras en general.
- Movimiento de tierra.
- Introducción de agua y drenajes.
- Lotificaciones y urbanizaciones.
- Pavimentación.
- Descombramientos.
- Adoquinamientos.
- Supervisión y topografía.
- Arrendamiento de maquinaria pesada.
- Asesoría en general.

## CAPITULO II

### AUDITORIA INTERNA

#### 2.1 Generalidades

El continuo crecimiento de los negocios ha ocasionado en las empresas individuales y empresas constituidas bajo cualquier forma de sociedad, la necesidad de mantener controles específicos y permanentes de las actividades financieras, contables y/o administrativas, con el propósito de asegurar un clima de confianza para la dirección de los negocios, de acuerdo a lo plasmado dentro de los planes estructurales.

"Tanto dentro del sector público, como dentro del sector privado, sin importar la magnitud de las empresas, con el ánimo de ejercer una acción fiscalizadora permanente se ha tenido que considerar la creación de un departamento especializado en tal función como lo es el departamento de Auditoría Interna. Su función es llevar a cabo un programa sistemático de revisión y valoración para comprobar que las responsabilidades delegadas han sido bien encausadas y que las políticas y procedimientos establecidos se han realizado como está previsto". <sup>2/</sup>

Estructuralmente la Auditoría Interna actúa a nivel Staff, es decir que no ejecuta ninguna operación contemplada, dentro del giro habitual de actividades de la entidad, sino que se limita a supervisar y vigilar las operaciones con el ánimo de ver que las mismas se ajustan a las disposiciones y políticas administrativas fijadas por la administración superior, en cualquier tipo de empresa.

La Auditoría en su más amplio sentido, se considera como la investigación crítica, para obtener conclusiones ciertas sobre la contabilidad, aspectos financieros y de operación de un ente económico.

Los propósitos más frecuentes de una Auditoría son la expansión de una opinión sobre estados financieros y el control de los recursos de una organización económica.

#### 2.2 Definición

La Auditoría Interna se considera como un acto de avalúo independiente dentro de una entidad, cuyo propósito es revisar, mejorar o modificar los controles existentes, tanto en el área contable como en el área administrativa para garantizar la adecuada ejecución de las operaciones.

Sus funciones principales es comprobar la adhesión de políticas gerenciales, la vigilancia del control interno y de la exactitud de las cifras.

Es un examen permanente de las operaciones de la empresa con el objeto de evaluar el adecuado cumplimiento de los procedimientos de control interno establecidos, así como mejorar los procedimientos que se consideran débiles o inadecuados.

La Auditoría Interna es una actividad apreciativa que en forma dependiente se desarrolla dentro de una organización, teniendo por objeto la revisión de las operaciones contables y financieras, como base para servir a la administración. Es un control administrativo, cuyas funciones son medir y evaluar la eficacia de otros controles de manera continua. Es parte del ambiente de control, el cual abarca desde la simple vigilancia y revisión de las transacciones contables, hasta el análisis minucioso de aspectos operacionales específicos.

La Auditoría Interna es la denominación de una serie de procesos y técnicas, a través de las cuales se dá una seguridad a la dirección respecto a:

La observación del trabajo de los empleados de la organización de la empresa, tomando en cuenta que los controles establecidos por la dirección sean mantenidos adecuados y efectivamente; que los registros o informes (financieros, contables o de otra naturaleza) reflejen las operaciones actuales y los resultados en forma adecuada y rápidamente en cada división, departamento u otra unidad y que estos controles se lleven de acuerdo a los planes, políticas y procedimientos establecidos por la auditoría, quien es la responsable de llevarlos a cabo.

La máxima representación a nivel internacional de la Auditoría Interna es el Instituto de Auditores Internos (IIA) y la define así:

"Es un servicio de la organización consistente en una valoración independiente de la actividad establecida dentro de la misma". 3/

Dentro de la profesión de la Contaduría Pública y Auditoría, se han vertido gran cantidad de definiciones de lo que es Auditoría Interna, aunque existen diferencias, es importante resaltar que todos los autores coinciden en indicar que es una serie de controles establecidos para la verificación de las operaciones de una entidad, y su posición estructural debe ser a nivel staff.

En sí la Auditoría Interna es el órgano específico, encargado en forma permanente dentro de cualquier organización de medir y evaluar

la eficacia y efectividad de los controles administrativos, financieros, contables y operativos para proporcionar seguridad razonable que los planes, políticas y directrices adoptadas se cumplan tal como se ha previsto por la administración.

### 2.3 Objetivos

El objetivo general de la Auditoría Interna es asistir a la administración en el logro de sus metas, generando información relativa al análisis y evaluación de las áreas que abarca su radio de acción, proporcionando las recomendaciones relativas a cambios y modificaciones que sean necesarias para mejorar el sistema de control interno.

Es así que los objetivos de la Auditoría Interna se pueden describir de la siguiente manera:

1. Velar por la efectiva salvaguarda de los activos.
2. Velar porque exista un estricto cumplimiento de las políticas, planes y procedimientos establecidos por la gerencia.
3. Asegurarse de la fiabilidad e integridad de la información generada.
4. Buscar la utilización óptima y eficaz de los recursos.
5. Buscar la mejora continua del sistema de control interno.

La Auditoría Interna debe extenderse desde la evaluación del control interno administrativo hasta el control interno contable y operativo, abarcando el examen y evaluación de lo efectivo y adecuado del control interno en general, para lograr la calidad en todo el proceso de ejecución de las operaciones, desarrollando actividades como las siguientes:

- Examen de las transacciones financieras en su conjunto.
- Revisión del reconocimiento contable de cada transacción.
- Comparación y evaluación del comportamiento de las actividades a través del tiempo, para estudiar las desviaciones.
- Verificar la autenticidad de las operaciones, evaluando el grado de correspondencia entre los resultados y lo programado.

El alcance de la Auditoría Interna está determinado por el respaldo directivo que se tenga, en la autoridad que se le dá para poder intervenir con tal independencia tanto en el área administrativa, operativa y contable para no tener obstáculos y barreras que impidan

su proceder.

## **2.4 Procedimientos de Auditoría Interna**

El trabajo de Auditoría debe incluir la planeación de la Auditoría; el examen y la evaluación de la información; la comunicación de los resultados obtenidos y la labor de seguimiento sobre los mismos.

### **2.4.1 Planeación de la Auditoría**

El Auditor Interno debe planear cada auditoría que realice.

### **2.4.2 Examen y Evaluación de la Información**

El Auditor Interno debe compilar, analizar, interpretar y documentar información en respaldo de los resultados de la auditoría.

### **2.4.3 Comunicación de los Resultados**

El Auditor Interno debe reportar los resultados obtenidos de su trabajo de auditoría.

### **2.4.4 Labor de Seguimiento**

El Auditor Interno debe efectuar una labor de seguimiento con el fin de determinar que se tome una acción adecuada sobre los resultados que se han reportado.

Debe revisar la confiabilidad y la integridad de la información de carácter financiero y de operación, así como los medios utilizados para identificar, medir, clasificar y dar a conocer dicha información. Los sistemas establecidos deben garantizar el cumplimiento de las políticas, planes, procedimientos, leyes y reglamentos que pudieran ser de importante significado sobre las operaciones e informes y así determinar si la administración los está cumpliendo. Deberá verificarse la salvaguarda de bienes, así como su existencia física, y evaluar la economía y la eficiencia con que utilizan los recursos.

## **2.5 Participación del Auditor Interno en Empresas Constructoras**

Puede decirse que la responsabilidad del Contador Público y Auditor al prestar sus servicios al empresario, obedecen a un fin especial diferente a la opinión expresada por el profesional aludido sobre la razonabilidad de la situación financiera de un negocio y del resultado de las operaciones del mismo.

Las normas de Etica Profesional para los graduados de Contaduría Pública y Auditoría, establecen que se comete un acto punible cuando al proporcionar información, se incurre en cualquiera de las siguientes faltas:

- Omite un hecho importante que conoce y que sea necesario manifestar, para que la información proporcionada no desoriente o conduzca a conclusiones erróneas.
- Oculta o deja de informar sobre cualquier dato falso o inexacto que se relacione con su informe.
- Incurra en negligencia, en la ejecución de su trabajo.
- No obtener información suficiente que le permita justificar su informe.
- No efectuar personalmente un examen suficiente de los registros y estados financieros, aplicando las Normas y Procedimientos de Auditoría Generalmente Aceptados.

Es importante también mencionar que las relaciones profesionales con los clientes y los datos de toda índole que en virtud o como consecuencia de los mismos lleguen a conocimiento del Auditor, son estrictamente confidenciales, salvo en el caso de tener que responder a acusaciones derivadas de la ejecución del trabajo a realizar.

El Auditor Interno en la elaboración de su trabajo puede apoyarse con el uso de especialistas tales como ingenieros civiles, arquitectos y otros profesionales, que se encuentren dentro de la organización de la empresa.

#### **2.5.1 Funciones del Auditor Interno dentro de la Empresa**

Sus principales funciones son las siguientes:

- Organizar y sistematizar las actividades, o reestructurar las existentes, para ajustarlas a la técnica y a las leyes que le son aplicadas.
- Establecer sistemas de comprobación interna, o control recíproco de operaciones, con el propósito de ayudar a evitar errores, desperdicios y fraudes.
- Elaboración de instructivos, reglamentos o manuales de operación para cada departamento de la empresa.
- Auditar los registros contables, para asegurar la razonabilidad de los estados e informes de aprovechamiento interno.



- Confirmar saldos deudores y acreedores, para depurar carteras.
- Practicar inventarios, con el objeto de establecer su correcta valuación.
- Actuar ante tribunales como experto en materia contable, financiera y fiscal.
- Análisis e interpretación de estados financieros para la toma de decisiones.
- Defender, en caso de controversias referente a impuestos por reparos y ajustes ilegales o infundados; mediante la formulación, presentación y trámite de impugnaciones y recursos legales.

El trabajo de Auditoría Interna es llevado a cabo por el personal de la misma organización y por lo tanto, depende de la administración de la empresa. Sin embargo, es necesario mencionar que la Auditoría Interna desempeña una función constructiva. El Auditor Interno crea y evalúa los procedimientos de control y de operación, revisa los registros financieros y contables y la aplicación de procedimientos de operación. Evalúa el sistema de control interno existente, sumariza periódicamente los resultados derivados de una investigación continua y hace recomendaciones para mejorar los procedimientos, e informa a la alta gerencia respecto a sus resultados; al rendir dicha información financiera y de operación a la administración, deberá sugerir inmediatamente cualquier cambio o medida correctiva que considere necesario en beneficio de la entidad.

## 2.6 Relación del Trabajo de Auditoría Interna y Externa

Basándose en el propósito de Auditoría, ésta puede ser desarrollada por Contadores Públicos Independientes o bien por los mismos empleados de la organización. La Auditoría realizada por contadores públicos para expresar una opinión sobre estados financieros se conoce como Auditoría Externa o Independiente. La Auditoría realizada por los empleados dentro de la empresa, cuyo propósito es el control, es denominada Auditoría Interna.

Las funciones de una Auditoría Interna incluyen la revisión de operaciones para verificar la autenticidad, exactitud y concordancia con las políticas y procedimientos establecidos; control de los activos a través de los registros de contabilidad y toma física; revisión de la política establecida y procedimientos contables aplicados en forma consistente con los principios de contabilidad; y auditoría de otras organizaciones con las que existan relaciones contractuales para el cumplimiento de lo previsto en el contrato.

La Auditoría Externa es un examen que realizan los auditores independientes, con el propósito de utilizarlo de base para expresar

una opinión sobre la razonabilidad, consistencia y apoyo a los principios de contabilidad de los estados financieros preparados por la empresa, para su presentación a las partes interesadas.

Su función principal es evaluar la integridad y la razonabilidad de la información contable de los estados financieros en su conjunto.

## CAPITULO III

### CONTROL INTERNO

#### 3.1 Definición

Comprende el plan de organización del conjunto de métodos y medidas coordinadas para salvaguardar los activos, obtener información financiera, confiable y segura, promover la eficiencia operativa y fomentar la adhesión a las políticas administrativas prescritas por la administración de una empresa.

Existe una relación directa al sistema de contabilidad, elemento esencial en materia de control interno. Un sistema de contabilidad incluye el ciclo completo, que comienza con las transacciones, su registro en documentos primarios, su análisis y registro en libros de distintos tipos, y por último la presentación de los resultados en los informes.

El objeto del sistema contable es proveer un registro histórico de las transacciones, para que su interpretación pueda facilitar a la gerencia la conducción de la empresa en la forma más eficiente posible, garantizando al mismo tiempo el mayor beneficio para sus propietarios.

La contabilidad y la sistematización de funciones de personal deben estar unidos, y sobre todo que sean objeto de arreglo cuidadoso con los procedimientos adoptados por el manejo y registro de las operaciones, lo cual implica el establecimiento de normas relativas al trabajo.

#### 3.2 Estudio y Evaluación del Control Interno

El objeto es establecer la base para confiar en el sistema contable, con el fin de determinar la naturaleza, extensión y oportunidades del mismo.

Una función del control interno, es suministrar la seguridad de que los errores e irregularidades pueden descubrirse con prontitud, confiando así en los registros contables.

La evaluación que hace el auditor del control interno, se enfoca directamente a detectar y prevenir errores e irregularidades que puedan afectar la información financiera de la empresa.

#### 3.3 Alcance del Control Interno

Como punto de partida del control interno, están las políticas, medidas y directrices administrativas encaminadas a la salvaguarda de los activos de la entidad, las cuales son complementadas con

políticas y mecanismos que abarcan las operaciones contables y financieras para lograr la efectividad, solidez y confianza necesarias.

### 3.4 División del Control Interno

El control interno se divide en:

Control Interno Administrativo  
Control Interno Contable

#### 3.4.1 Control Interno Administrativo

Comprende el plan de organización, el conjunto de métodos y medidas adoptadas para salvaguardar los activos, promover la eficiencia operativa y fomentar la adhesión a las políticas de administración prescritas.

El control administrativo representa el punto de partida del control contable, en el cual se involucran todas aquellas actividades que conducen a la autorización de las transacciones de parte de la administración y todos los mecanismos diseñados para la ejecución de las mismas, buscando la adecuada segregación de funciones.

Abarca las siguientes operaciones:

- Buscar la adecuada segregación de funciones, acordes a los objetivos del control.
- Establecer previsiones adecuadas para la protección de los activos.
- Establecer mecanismos para delegar la autoridad y delimitar la responsabilidad de acuerdo a cada nivel jerárquico.
- Creación de procedimientos para la ejecución de revisiones y/o aprobaciones de transacciones, registros contables o reportes informativos.
- Establecer mecanismos para lograr el suministro de información completa y correcta en relación con los objetivos y necesidades de la entidad.
- Creación de mecanismos y procedimientos para el seguimiento y cumplimiento de las políticas administrativas prescritas.
- Implementación de mecanismos permanentes para seleccionar, capacitar y entrenar a los empleados, con el propósito de facilitar el entendimiento y fácil interpretación de las políticas y procedimientos adoptados.

### 3.4.2 Control Interno Contable

Su objetivo es verificar la corrección y confiabilidad de los datos para lograr un registro adecuado de las operaciones financieras autorizadas. La implantación y mantenimiento de los controles internos contables corresponde claramente al departamento de contabilidad. Debe estudiarse si algunas fallas de controles contables se compensan con buenos controles operacionales, por verificaciones físicas o por una estricta supervisión.

La definición de control interno contable se centra en dos objetivos fundamentales:

- a. La salvaguarda de los activos
- b. La confiabilidad de los registros financieros

#### a. Salvaguarda de los Activos

Son medidas tomadas por la administración para tratar de impedir que algo indeseable suceda a los recursos de la empresa, son medidas de protección contra los bienes de todo ente.

#### b. Confiabilidad de los Registros Financieros

Los registros financieros proporcionan la base para informar internamente a los administradores y externamente a los accionistas y demás personas interesadas.

El término de registros financieros es sinónimo de registros contables dentro del párrafo de alcance del informe del auditor, los datos contables dentro de la definición del control interno corresponden dentro de la clasificación de evidencia probatoria.

Es la administración responsable de establecer y mantener este tipo de sistema de control interno. Debe tomarse en cuenta el costo del mismo, el cual no deberá superar los beneficios que se esperan obtener y debe conocerse que el procedimiento de control no debe tener un efecto adverso sobre la eficiencia y rentabilidad, ni reducir la velocidad de los procesos ocasionando atrasos.

### Entorno del Control Interno Contable

Es el operar del control interno dentro de un conjunto de condiciones o circunstancias, teniendo factores externos para su funcionamiento como lo son:

- Liderazgo de la administración
- Estructura Organizacional
- Presupuestos y Reportes Internos
- Auditoría Interna
- Personal

**Prácticas apropiadas  
Circunstancias de la compañía**

La Auditoría Interna contribuye al entorno del control interno contable, mediante la vigilancia del funcionamiento de los procedimientos prescritos de control, ayuda a ejercer una supervisión sobre el sistema, y ofrece sugerencias para mejorarlo.

**Principios del Control Interno Contable**

"Entre los principales fundamentos del control interno se mencionan:

Segregación de Funciones  
Procedimientos de Autorización  
Procedimientos de Documentación  
Registros y Procedimientos Contables  
Controles Físicos  
Verificación Interna Independiente" 4/

**Segregación de Funciones:**

Contiene la asignación de la responsabilidad de una ocupación, que nos provea de la verificación del trabajo realizado por las personas. Esto ayuda a prevenir y detectar con rapidez los errores o irregularidades en el desarrollo de responsabilidades asignadas.

La aplicación a este principio se refiere a que la responsabilidad para ejecutar una operación, registrarla y la custodia de materiales deberá ser asignada a diferentes departamentos o personas encargadas. Por ejemplo para la transacción de compra, la persona encargada efectuará la compra de materiales, el personal del departamento de contabilidad, registrará los artículos recibidos, pero antes deberá asegurarse que dichos materiales fueron autorizados y recibidos, y el personal de bodega se encargará de la custodia de los materiales.

**Procedimientos de Autorización:**

El fin de este principio es asegurarse que las transacciones sean autorizadas por personal de la administración, las autorizaciones podrán ser generales y específicas.

**Procedimientos de Documentación:**

La documentación adecuada es esencial para lograr un control interno efectivo. Los documentos son la evidencia de las diferentes transacciones que fijan responsabilidades para realizar y contabilizar

4/ Kell, Ziegler. Auditoría Moderna. Compañía Editorial Continental, México. Pág. 128-131.

las transacciones.

#### **Registros y Procedimientos Contables:**

Se harán registros oportunos en los libros de contabilidad y la preparación de informes oportunos basados en datos contables. El catálogo de cuentas es un procedimiento que proporciona la base para la clasificación de transacciones y facilita la elaboración de los estados financieros.

#### **Controles Físicos:**

Son medidas de seguridad para salvaguardar los activos, registros contables y formas preimpresas no utilizadas, así como el uso de equipo mecánico y electrónico en la ejecución y registro de las transacciones.

#### **Verificación Interna Independiente:**

Es la revisión del trabajo de los empleados por otro empleado. Esto debe hacerse por la persona que no tenga relación con el personal que preparó los datos o que tienen custodia de activos.

El estudio debe efectuarse con frecuencia, y al encontrar errores y diferencias se deben comunicar a los empleados involucrados, para realizar una acción correctiva.

### **3.5 Responsabilidad del Control Interno**

La administración es responsable del control interno, mediante el control administrativo realizado a través de:

- El control del medio ambiente que representa las influencias internas y externas que provocan un ambiente al control interno ya sea positivo o negativo.
- El control organizativo, evalúa el grado de ajuste de la estructura organizacional y la autoridad que delega en relación con la realidad actual.
- El control operativo que evalúa el grado de ajuste de las políticas y procedimientos operativos a la realidad actual.
- El control de sistema de información que evalúa la oportunidad y validez de reportes de cada centro operativo.

Mantener un sistema informativo adecuado al tamaño y naturaleza de la empresa e incorporar controles internos apropiados es responsabilidad estrictamente de la administración.

Comprender el sistema contable y sus controles internos, así como estudiar y evaluar la operación de los controles internos implantados por la administración, es responsabilidad del auditor.

### 3.6 Metodología del Control Interno de Empresas de Construcción

Se ha establecido que el control interno tiene como finalidad proteger a los negocios en contra de los errores y fraudes, asegurar el debido control sobre las actividades que se desarrollan. Es por eso que en una empresa constructora se debe primero, implantar un sistema de control interno contable y segundo determinar el adecuado funcionamiento de las actividades a realizar en el marco de la información financiera.

### 3.7 Estructura y Elementos del Control Interno

"La estructura del control interno de una entidad, abarca las políticas y procedimientos existentes en la misma, con el fin de proporcionar una seguridad razonable de la consecución de todos aquellos objetivos considerados como específicos a ella". <sup>5/</sup>

Se requiere del conocimiento de todas las características de la entidad y de su conformación organizacional, con el propósito de que se cumpla con los objetivos del negocio en forma efectiva y eficientemente.

La estructura del control interno está formado por tres elementos que son:

- a. Ambiente de Control
- b. Sistema Contable
- c. Procedimientos de control

#### a. Ambiente de Control:

Este elemento del control interno representa las políticas de la administración que tienen implicaciones de control, o sea las medidas y directrices establecidas en forma general, que provoquen un aumento o disminución de la efectividad de las políticas y procedimientos específicos.

Puede lograrse un apropiado ambiente de control, si existe una apropiada estructura organizacional, actividades prácticas por la

<sup>5/</sup> Instituto Guatemalteco de Contadores Públicos y Auditores. Norma de Auditoría No. 14. Comisión de Principios sobre Contabilidad Financiera y Normas de Auditoría, Guatemala abril 1990. Pág. 44.



administración, el apego a las normas sobre conducta, así como el cumplimiento de leyes y regulaciones aplicables.

**b. Sistema Contable:**

Este elemento incluye los métodos y registros establecidos que ayuden a las actividades de identificar, reunir, clasificar, registrar e informar todas las operaciones que realice la entidad. Estos métodos y registros deben reflejar la identificación y el registro de todas las operaciones y una fácil descripción de todas las transacciones que permita su correcta clasificación y registro incluidas en los estados financieros, así como presentar las transacciones en el período que corresponda.

**c. Procedimientos de Control:**

En este elemento de la estructura del control interno, están incluidos los procedimientos y políticas adicionales a los dos elementos anteriores, para fortalecer el funcionamiento de todo el sistema de la organización para el buen funcionamiento de la entidad.

Los procedimientos de control incluyen:

- a. La autorización de transacciones y operaciones.
- b. La adecuada segregación de funciones, principalmente en las actividades de autorización, registro y custodia de los bienes.
- c. Las medidas de seguridad que se tomen para el acceso y utilización de activos y registros de la entidad, y
- d. La adecuada contabilización de las transacciones.

**3.8 Métodos de Evaluación del Control Interno**

La evaluación del sistema de control interno es el primer paso a realizar en el estudio de las áreas que integran las operaciones de la entidad, esta actividad la realiza el auditor con el fin de establecer si los controles son satisfactorios y su funcionamiento es acorde a las necesidades y objetivos.

Los métodos de evaluación del sistema de control interno utilizados, son los siguientes:

- Método Narrativo
- Método de Cuestionarios
- Método Gráfico o Flujograma

### 3.8.1 Método Narrativo

Consiste en describir los procedimientos seguidos en la realización de las operaciones. Da a conocer en forma detallada todos los pasos a seguir por una persona en cada departamento de la entidad, esto ayudará a determinar las fortalezas y debilidades del sistema.

### 3.8.2 Método de Cuestionarios

Consiste en la agrupación de las preguntas que se refieren a circunstancias concretas, de las cuales se obtendrán dos respuestas sí o no.

De los resultados obtenidos puede establecerse, la amplitud del trabajo que el auditor desarrolle, por lo tanto las preguntas que se formulen deben ser claras y precisas.

### 3.8.3 Método Gráfico o Flujograma

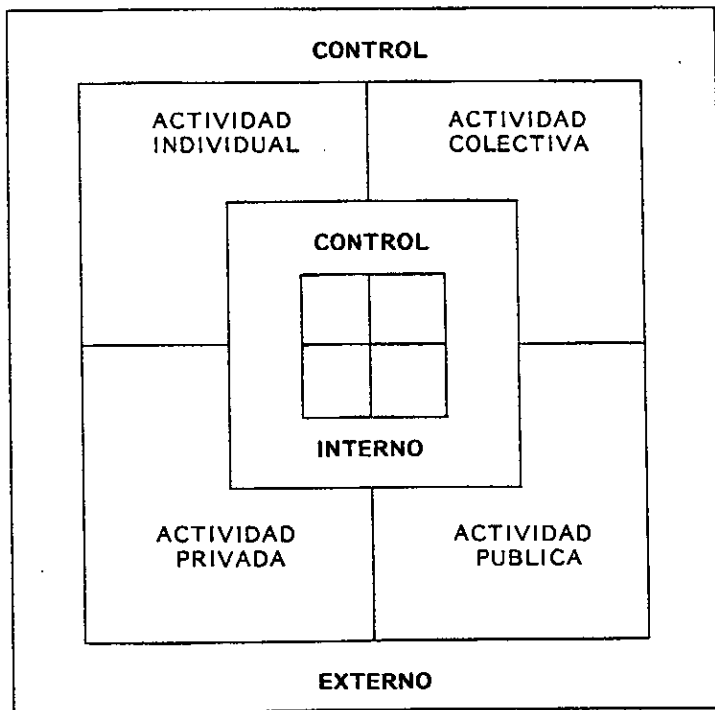
Se basa en describir a través de gráficas, los distintos procedimientos, que en forma lógica son aplicados en el registro de las distintas operaciones de la empresa.

El método gráfico es llamado también Diagrama de Flujo, que describe el sistema contable y las medidas de control que le son aplicadas.

"Algunas opiniones, particularmente de organismos internacionales, profesionales de la Contaduría Pública, consideran que el control interno es un elemento integrante del sistema de administración financiera, pero no debe estar sólo en el área de las finanzas, sino también en cualquiera de otros campos de aplicación de la administración y en general en actividades de cualquier naturaleza como individuales, colectivas, privadas y públicas. Esto lo podemos apreciar en la Figura 1". 6/

Figura 1

SISTEMA DE CONTROL



## CAPITULO IV

### CONTROL INTERNO POR CICLO DE TRANSACCIONES

#### 4.1 Aspectos Básicos

No puede haber un control interno global y único de las transacciones de un ente económico, se tiene que tomar en cuenta los diversos ciclos de transacciones que involucran un proceso productivo.

Los objetivos generales que se persiguen para desarrollar un control interno adecuado por ciclos de transacciones, son:

- a. Objetivos de autorización
- b. Objetivos de clasificar y procesar transacciones
- c. Objetivos de salvaguardar los bienes físicos
- d. Objetivos de verificación y evaluación

#### a. Objetivos de autorización:

Se espera que las autorizaciones estén de acuerdo con los criterios establecidos por la administración, todas las transacciones deben ser válidas y reunir los requisitos permanentes previamente establecidos por ella, para su aceptación oportuna. Los resultados obtenidos en el proceso de la transacción se debe informar y respaldar con archivos adecuados.

#### b. Objetivos de Clasificar y Procesar Transacciones:

Las transacciones deben clasificarse para la preparación adecuada de los estados financieros, de conformidad con Principios de Contabilidad Generalmente Aceptados y las políticas establecidas por la administración.

Clasificar las transacciones permite registrarlas en el período contable que afectan los resultados.

#### c. Objetivos de Salvaguarda Física:

Se desea que se tenga restringido el acceso a los recursos de la empresa y que sea sólo con autorización de la administración.

#### d. Objetivos de Verificación y Evaluación:

Que se tenga un control en forma periódica del contenido de informes y archivos.

Dentro del contexto del control interno, los ciclos se refieren a las principales áreas de actividad de negocios dentro del ente económico. El enfoque del ciclo requiere que se identifiquen

las áreas principales de actividades, las principales clases de transacciones y las funciones que se involucran dentro de cada clase de transacción.

Un ciclo trasciende diferencias en la estructura de diversos entes económicos y permite la localización de cada transacción desde su inicio hasta los efectos últimos en los estados financieros. La administración utiliza los ciclos para diseñar sistemas de control interno y el auditor para su estudio y evaluación.

Las transacciones son el intercambio de servicios y activos entre una empresa con terceros, así como también el uso de servicios y activos dentro de la empresa, constituyéndose en los componentes básicos de las operaciones de la entidad y el elemento base del control interno contable.

Dentro del control interno contable, este flujo de transacciones involucra la autorización, ejecución y registro de las mismas, así como el control de activos que resulten de estas operaciones.

El auditor debe tomar en cuenta que existen diferentes controles para distintos tipos de transacciones, por lo tanto debe establecerlos a procedimientos específicos de control que pertenecen a cada función en el flujo de transacciones. (Ventas, compras, etc.).

## **4.2 Ciclo de Ingresos**

### **4.2.1 Definición**

"El ciclo de Ingresos de una empresa, consiste en todas aquellas actividades que se relacionan con el intercambio de bienes y servicios con clientes y la cobranza del ingreso en efectivo". <sup>7/</sup>

Debe tomarse en cuenta que las diferentes entidades pueden tener diferentes fuentes de ingresos.

### **4.2.2 Objetivos del Control del Ciclo de Ingresos**

Los objetivos específicos del ciclo de ingresos se enmarcan dentro de la venta y cobro de los servicios prestados por la empresa, entre los cuales se puede mencionar:

- Los clientes se autorizan de acuerdo a políticas establecidas por la administración.

- El precio de las condiciones del servicio a prestar a los clientes se fijan con políticas seleccionadas por la administración.
- Las distribuciones de cuentas y ajustes a ingresos, costos y gastos así como los procedimientos para procesar este ciclo deben ser de acuerdo a políticas adecuadas y establecidas por la administración
- Los documentos deben verificarse y evaluarse en forma periódica, así como los saldos de las cuentas por cobrar, otras cuentas del ciclo de ingresos y las transacciones relativas.
- El acceso al efectivo recibido y registros de facturación y cobranza, debe permitirse únicamente de acuerdo a las políticas establecidas por la administración.
- Todos los servicios prestados deben ser facturados en forma correcta y oportuna.
- Las facturas deben clasificarse, concentrarse e informarse correcta y oportunamente.
- Los costos y gastos relativos a los ingresos deben clasificarse correcta y oportunamente.

#### 4.2.3 Principios Aplicables

Los principios de control interno aplicados al ciclo de ingresos son:

- a. Procedimiento de autorización
- b. Separación de funciones
- c. Procedimiento de documentación
- d. Controles físicos
- e. Verificación interna independiente

##### a. Procedimiento de Autorización:

Se designa a la persona indicada para la responsabilidad de autorizar el precio, términos y condiciones del servicio a prestar. Se requiere autorizaciones específicas en el otorgamiento de créditos, en el establecimiento de precios especiales, términos y facturación al cliente.

##### b. Separación de Funciones:

Cada una de las funciones que se involucran en la ejecución de transacciones de ingresos serán asignadas a diferentes individuos y/o departamentos.

**c. Procedimiento de Documentación:**

Para llevar un control adecuado de los documentos que se utilizan en este tipo de transacciones deben ser formularios preimpresos, numerados para su mejor control.

Los procedimientos de documentación proveen una rápida facturación al cliente, el encargado del departamento debe llevar un control efectivo sobre la correlatividad de los documentos.

**d. Controles Físicos:**

Se refieren al equipo mecánico que se tiene para el control de las transacciones de ingresos de la empresa.

**e. Verificación Interna Independiente:**

Esta actividad debe realizarse en forma oportuna a todas las actividades que afecten el ciclo de ingresos y cotejar la información relacionada.

**4.2.4 Métodos y Procedimientos para su Revisión:**

El estudio preliminar de los ingresos concierne al entorno del control interno y al flujo de las transacciones a través del sistema contable.

La información de controles específicos sobre transacciones de ingresos se obtiene a través de la investigación, observación y revisión de la documentación.

Se efectúa una evaluación preliminar de las transacciones de ingresos para poder identificar los procedimientos de control sobre los que se pueden confiar al realizar las pruebas de auditoría de los saldos y de las transacciones. La evaluación preliminar se realiza considerando los errores e irregularidades que podrían surgir al realizarse cada función, identificando los controles necesarios para detectar y evitar sucesos, y determinando si los controles necesarios están prescritos por el cliente.

Llevada a cabo una comparación de los controles necesarios y los prescritos, el auditor realiza una evaluación preliminar, si un control necesario no está prescrito o uno prescrito no evita un error o irregularidad, el auditor buscará controles alternativos.

El auditor basado en su evaluación preliminar y realizando pruebas de cumplimiento, revisa la documentación que sirva como evidencia de que se están verificando los procedimientos de control e investigación, y prepara la auditoría, y las pruebas de cumplimiento sobre los controles establecidos.

En la evaluación final de los controles se hará un análisis de los procedimientos con base en las pruebas de cumplimiento de los controles establecidos. Al llevar a cabo ésto, el auditor considera la cantidad de desviaciones de los procedimientos de control y los resultados de las pruebas de auditoría de las transacciones.

#### **4.3 Ciclo de Egresos**

##### **4.3.1 Definición**

El ciclo de egresos involucra todas aquellas actividades relacionadas con la adquisición y pago de bienes y servicios, activos fijos, salarios, materiales, etc.

Dentro de este ciclo existen tres transacciones básicas que son: las compras, desembolsos de efectivo y nóminas.

##### **4.3.2 Objetivos del Control Interno Relacionado con el Ciclo de Egresos:**

De acuerdo a las políticas establecidas por la administración, los objetivos que se persiguen en el ciclo de egresos son:

- Los proveedores deberán estar autorizados
- El precio y condiciones en la adquisición de materiales deben estar autorizados, así como cualquier desembolso de efectivo.
- Se deben establecer y mantener procedimientos de proceso del ciclo de compras.
- Aprobarse las órdenes de compra a proveedores previamente determinadas de los materiales requeridos.
- Los montos adeudados a proveedores debe calcularse con exactitud y registrarse como pasivo en forma oportuna.
- Deben prepararse registros contables por las cantidades adeudadas o proveedores, por los pagos efectuados y por los ajustes relativos en cada período contable.
- La información para determinar bases de impuestos, derivada de la actividad de compras debe ser correcta y oportuna.
- Debe verificarse y evaluarse la documentación en forma periódica, los saldos contables de cuentas por pagar y las actividades de las transacciones correspondientes.



- El acceso a los registros de compras, pagos, debe permitirse solamente al personal autorizado.

#### 4.3.3 Principios Aplicables:

En relación al ciclo de egresos, los principios aplicables al control interno son:

- a. Procedimiento de Autorización
- b. Separación de Funciones
- c. Procedimiento de Documentación
- d. Controles Físicos
- e. Verificación Interna Independiente

##### a. Procedimiento de Autorización:

Para la autorización se requiere iniciar con la solicitud, colocación del pedido, recepción de los artículos y pago al proveedor.

El Departamento de Compras tiene la autoridad de hacer órdenes de compra respecto a los materiales que se han solicitado, previo a esto, debe investigar y obtener varias cotizaciones.

La autorización de pago a los proveedores, se hará en el departamento de contabilidad, inicia con un reporte de cuentas por pagar y finaliza con la elaboración del cheque firmado por personas autorizadas.

##### b. Separación de Funciones:

Las funciones en el ciclo de egresos son asignadas a diferentes individuos, así el trabajo de un empleado sirve para verificar la precisión o corrección del trabajo de otro.

##### c. Procedimiento de Documentación:

La documentación es necesaria y se considera uno de los principios básicos del ciclo de egresos, los documentos principales en este ciclo son las requisiciones de compra y orden de compra. Las requisiciones deben especificar los materiales que se solicitan con la autorización respectiva. Las órdenes de compra son elaboradas en el departamento de compras en formularios numerados establecidos que contenga la descripción de los materiales deseados, cantidades, precios, nombre y dirección del proveedor.

Para el registro y pago de los materiales adquiridos, lo constituye las cuentas por pagar y el cheque.

Para el registro de una cuenta por pagar, puede tomarse en cuenta el siguiente procedimiento:

- Confirmar que coincide la factura del proveedor con la orden de compra y el pedido solicitado.
- Corroborar la operación matemática de la factura del proveedor.

La elaboración del cheque es una responsabilidad del departamento de contabilidad, y el procedimiento comprende:

- El banco debe tener un registro de las firmas autorizadas para girar cheques.
- Utilizar cheques de la empresa, impresos y prenumerados.
- Utilizar un protector de cheques, al imprimir la cantidad del mismo.
- Las personas autorizadas para firmar, deberán hacerlo después de verificar la documentación que respalda el pago.
- Ningún cheque puede emitirse al portador ni ser prefchado.

**d. Controles Físicos:**

Puede constituirse en almacenes cerrados, y equipo protector de cheques.

**e. Verificación Interna Independiente:**

Ocurre cuando un empleado del departamento de cuentas por pagar comprueba la corrección antes de ser autorizada.

**4.3.4 Métodos y Procedimientos para Evaluar el Control Interno en el Ciclo de Egresos**

En el caso del ciclo de egresos el estudio preliminar concierne al entorno del control interno en el sistema contable y la fase de terminación son los controles contables previamente establecidos por el cliente.

Al obtener información sobre los controles establecidos del ciclo de egresos, el auditor utiliza la investigación, inspección y observación de los documentos.

El fin primordial de las evaluaciones preliminares es identificar los procedimientos de control sobre los cuales puede confiarse para realizar pruebas de auditoría de los saldos relacionados.

Al tener el auditor los documentos de cuentas por pagar y cheques disponibles, podrá realizar pruebas de auditoría para el tratamiento contable de las transacciones.

La evaluación final de los controles está implícita en los resultados obtenidos de las pruebas de cumplimiento. El auditor puede determinar su confianza en los controles en términos de si el riesgo de errores e irregularidades en el procedimiento del ciclo de egresos es bajo o alto.

#### **4.4 Ciclo de Producción**

##### **4.4.1 Definición**

"Es la conversión de materiales a producto terminado. Este ciclo incluye la planeación de la producción y el control de los materiales que serán utilizados, los inventarios a mantener y las transacciones a efectuarse en el proceso.

El ciclo de producción tiene un traslape con el ciclo de egresos e ingresos, con la venta del servicio y la adquisición de materiales necesarios para la producción". 8/

##### **4.4.2 Objetivos del Ciclo de Producción**

###### **a. En cuanto a los sistemas de autorización:**

- El método de valuación de inventarios, del equipo y el sistema de actualización de valores, debe estar autorizado por la administración.
- Los métodos y períodos de depreciación de equipo y la amortización de costos diferidos deben autorizarse de acuerdo a políticas establecidas.

###### **b. En cuanto a clasificación y procesamiento de transacciones:**

- Establecer y mantener procedimientos de proceso del ciclo de producción.
- Aprobar y procesar solicitud de adquisición de activos, acorde a políticas establecidas por la administración.
- Los costos de los materiales deben contabilizarse correcta y oportunamente.

###### **c. En relación a la documentación y evaluación:**

- Verificar y evaluar los saldos de inventarios, propiedades y otros costos de las transacciones relativas en forma periódica.

8/ Fernández Díaz, Aurelio. La importancia del Control Interno con su Empresa. Cámara de Comercio. Pág. 16-24.

**d. En salvaguarda Física**

- Permitir únicamente, el acceso a inventarios de acuerdo a políticas por la administración del personal autorizado.

**4.4.3 Principios Aplicables:**

Los principios de control interno aplicables a esta función se explican a continuación:

- a. Procedimiento de Autorización
- b. Procedimiento de Documentación
- c. Separación de Funciones
- d. Verificación Interna Independiente
- e. Controles Físicos

**a. Procedimiento de Autorización:**

Pueden existir autorizaciones generales y específicas. La autorización puede comprobarse en las órdenes de producción que servirán como base para incluirse en los costos de los materiales.

**b. Procedimiento de documentación:**

Los procedimientos de documentación deberán proporcionar evidencia del consumo de materiales, crear una base de control físico de los artículos que permitan la correcta determinación de los costos.

Las requisiciones de materiales sirven como autorización para la entrega del almacén. Para un efectivo control deben estar prenumeradas y el personal del almacén elaborará informes diarios por el total de materiales expedidos.

**c. Separación de Funciones:**

Cada empleado de acuerdo a su departamento tendrá establecidas sus actividades para el adecuado funcionamiento de la actividad productiva.

**d. Verificación Interna Independiente:**

Este principio es aplicado en el control de los documentos prenumerados y la comparación diaria con las requisiciones de los materiales.

**e. Controles Físicos:**

El inventario de materiales existentes en el almacén, debe conservarse en áreas protegidas, y su acceso se restringirá a personal

autorizado.

#### **4.4.4 Métodos y Procedimientos de Control Interno en el Ciclo de Producción**

Los controles al ejecutar estas transacciones están operando conforme a la producción, debe determinarse que existe autorización apropiada y observar y realizar investigaciones de los empleados que llevan a cabo los procedimientos de la producción.

## CAPITULO V

### ANALISIS DE LA PARTICIPACION DE LA AUDITORIA INTERNA EN UNA EMPRESA CONSTRUCTORA

#### 5.1 Entorno de la Empresa

El presente trabajo se desarrolló sobre el sistema de controles establecidos en una empresa dedicada al movimiento de tierra, asfaltos y construcciones en general.

Esta entidad se encuentra organizada de acuerdo a las leyes mercantiles de la República de Guatemala, bajo la forma de Sociedad Anónima, siendo su creación en agosto de 1979, según consta en la Escritura Pública de Constitución, inscrita en el Registro Mercantil.

La Constructora presenta sus servicios tanto en la ciudad de Guatemala, como en los diferentes territorios del país. Su capital se encuentra dividido en acciones emitidas al portador, con igual valor nominal.

#### 5.2 Organización de la Empresa

La entidad cuenta con una organización basada en la departamentalización de sus principales actividades. Teniendo como principales órganos, la dirección, la administración y la fiscalización.

##### 5.2.1 Dirección

La función de la Dirección se lleva a cabo por la Asamblea General de Accionistas y representa el órgano supremo de la entidad.

Dentro de las principales actividades de este órgano están:

- a. Elegir a los miembros que componen el Consejo de Administración así como establecer el período durante el cual el administrador fungirá como tal.
- b. Según la Escritura Social, todas las atribuciones que le corresponda, y
- c. Las indicadas en el Decreto 2-70, del Código de Comercio.

### 5.2.2 Administración

La administración está compuesta por un Consejo de Administración, que incluye a cuatro miembros, uno de los cuales realiza la función de Gerente General.

El Consejo de Administración cuenta con un Presidente, quien funge como Gerente General, nombrado a la vez como Representante Legal.

Entre las funciones más importantes que realiza el Consejo de Administración tenemos:

- a. Dirigir adecuadamente todas las actividades necesarias para la realización del servicio de construcción.
- b. Conocer asuntos administrativos que no sean de importancia a la Asamblea General.
- c. Implantar el Reglamento para llevar a cabo toda la organización y velar por su adecuado funcionamiento.
- d. Elaborar el Presupuesto de Ingresos y Egresos de la sociedad, en el cual incluyen una distribución de utilidades a cada ejercicio.
- e. Realizar un adecuado control del sistema de contabilidad, acorde a los principios básicos y requerimientos legales.
- f. Delegar facultades y obligaciones a los empleados de la empresa. Así como elaborar un estudio de puestos y remover o designar a cualquier integrante del personal de toda la organización, y
- g. Realizar otras funciones establecidas en Escritura Constitutiva de la Sociedad.

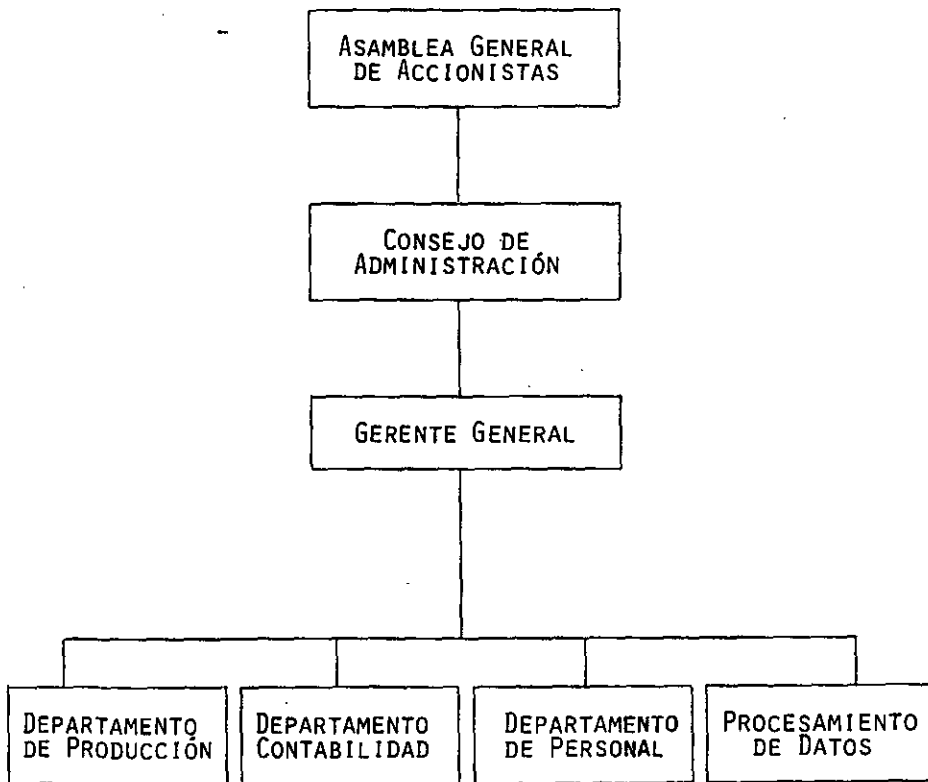
### 5.2.3 Fiscalización

Debe ser llevada a cabo por el departamento de Auditoría Interna. Su responsabilidad es enterar a la Dirección de todas aquellas irregularidades que encuentre y recomendar soluciones correctivas para mejorar el sistema de control interno.

### 5.2.4 Departamentalización

Cuenta dentro de su organización con los departamentos siguientes. (figura 2).

FIGURA 2





- a. Gerencia
- b. Departamento de Producción
- c. Departamento de Personal
- d. Contabilidad
- e. Procesamiento de Datos

**a. Gerencia:**

Este es el departamento de más alta jerarquía, está dirigido por el presidente del consejo de administración, su función principal es velar por el buen funcionamiento de la entidad, el resguardo de sus bienes y obtener un rendimiento del capital invertido, así como lograr los objetivos establecidos.

Debe informar al Consejo de Administración del desarrollo de todas las actividades que realiza la empresa.

**b. Departamento de Producción:**

La función principal de este departamento es la supervisión de las obras civiles que tiene a su cargo. Así como el abastecimiento de combustibles y repuestos para el logro de las actividades que lleven a cabo las etapas de la construcción.

**c. Departamento de Personal**

Se encarga del control de todos los trabajadores que laboran dentro de la organización. Su función es contratar el personal con la calidad y capacidad adecuada a cada puesto, tomando en cuenta que aparte del personal administrativo, se requiere de personal cuya presencia no es estable, esto depende de la duración de cada proyecto para que el personal de campo sea contratado.

Este departamento debe velar por el ambiente de trabajo para lograr la eficiencia en la realización de sus actividades.

**d. Departamento de Contabilidad:**

Se encarga del proceso de toda la información que emana de los diferentes departamentos, aplicando las leyes que le corresponda. Su responsabilidad principal es el análisis, clasificación y registro de las transacciones de la empresa y la elaboración de informes financieros.

**e. Departamento de Procesamiento de Datos:**

Es el encargado del procesamiento y registro de las operaciones en forma ordenada en el computador.

Es llevado a cabo por un operador, quien recibe la información del departamento de contabilidad para la elaboración de cuadros y

planillas.

### 5.3 Funciones de la Auditoría Interna en la Empresa

La Auditoría Interna no es un órgano ejecutor, sino que actúa a nivel staff, evaluando la correspondencia entre las actividades ejecutadas y los criterios administrativos establecidos para que se lleven a cabo las mismas.

Entre las funciones principales que cumple la Auditoría Interna se describen a continuación:

1. Verificar la autenticidad de los documentos que respaldan las operaciones realizadas.
2. Asegurarse de la ocurrencia de las transacciones descritas en los registros y demás sistemas de información.
3. Verificar la existencia de los bienes y derechos adquiridos en el proceso de desarrollo de actividades.
4. Verificar el cumplimiento de las políticas administrativas preestablecidas.
5. Evaluar la efectividad de los controles existentes.
6. Proponer controles más efectivos acordes a las circunstancias.

### 5.4 Importancia de la Auditoría Interna

Para el desarrollo adecuado de las empresas constructoras de viviendas, dentro de la estructura del control interno como parte del ambiente de control es importante la existencia de un departamento de Auditoría Interna, cuya finalidad obedece a establecer las medidas correctivas necesarias, reducir la posibilidad de anomalías, dar seguimiento a la ejecución de las operaciones financieras y verificar el cumplimiento de las políticas administrativas.

La importancia de implantar un departamento de auditoría interna en la empresa, dentro de su organización administrativa obedece a lo siguiente:

- Se observa mayor eficiencia en las operaciones que llevan a cabo los diferentes departamentos de la empresa, en base a las disposiciones de la gerencia general adoptadas por recomendaciones del Auditor Interno derivado de los distintos análisis que elabora de las diferentes áreas de la empresa.

- La administración obtiene informes oportunos, confiables y claros de los diferentes departamentos, sobre las actividades que realizan, gracias a una constante supervisión que ejerce el Auditor Interno en todos los niveles.
- La constructora se ve favorecida al contar con la asesoría, en relación a los aspectos legales que le afectan en su actividad mercantil.
- Con la ayuda de la Auditoría Interna, la empresa minimiza la posibilidad de errores e irregularidades significativos, debido al control que se ejerce sobre las actividades de la misma en forma oportuna.

### 5.5 Necesidad de un Programa de Auditoría

Todas las actividades que se realizan deben ser programadas de acuerdo a un orden lógico de ejecución, es por ello que la auditoría interna como actividad profesional debe contar con un programa de trabajo que le sirva de guía para la realización de sus actividades.

El programa de trabajo debe ser elaborado por el propio auditor interno, basado en su experiencia personal, conocimiento de la empresa y tomando en consideración las necesidades y requerimientos por la administración.

El programa de trabajo incluye la evaluación del sistema de control interno contable existente, como base para su trabajo posterior.

Debe existir un plan de trabajo general, el cual involucre todas las áreas de actuación de la Auditoría Interna, así mismo deben existir programas analíticos que permitan evaluar los aspectos administrativos, contables, financieros y operativos, como los siguientes:

- Programas sobre el control de nóminas.
- Programas sobre el control de materiales de construcción.
- Programas del manejo de efectivo y cuentas bancarias.

Un ejemplo ilustrativo de las actividades que involucra el examen del movimiento de materiales se describe a continuación:

PROGRAMA DE AUDITORIA PARA EXAMINAR EL AREA  
INVENTARIO DE MATERIALES

FECHA \_\_\_\_\_

Actividad	Responsable	Tiempo	Supervisa	Observaciones
1. Solicite integración de todos los materiales de construcción que se posean	Auxiliar		Asistente	
2. Obtenga todas las facturas, notas de envío, que respalden el ingreso a bodega durante los últimos 6 meses	Asistente		Auditor Interno	
3. Solicite todas las requisiciones de materiales por despachos realizados	Asistente		Auditor Interno	
4. Obtenga un listado de todas las obras iniciadas y terminadas durante los últimos seis meses con sus respectivos consumos de materiales	Asistente		Auditor Interno	
5. Realice integración de los presupuestos de consumo de material para las obras en proceso y terminadas	Auxiliar		Asistente	
6. Determine el total de materiales consumidos y sus variaciones	Asistente		Auditor Interno	
7. Ejecución del inventario físico de materiales para verificar existencias	Auxiliar		Asistente	
8. Análisis de los resultados obtenidos	Asistente		Auditor Interno	

## 5.6 Organización del departamento de Auditoría Interna

El éxito de la función de Auditoría Interna, depende del grado de apoyo que obtiene de la administración, es política de la administración definir las obligaciones y responsabilidades de la función de Auditoría Interna, en el análisis de cada departamento y en el posterior informe sobre los resultados de sus verificaciones. También es responsabilidad de la Auditoría Interna formular recomendaciones objetivas para mejorar las situaciones que se presenten, el jefe de este departamento debe iniciar una labor correctiva y los miembros del mismo deben contar con pleno acceso a los archivos y actividades de la compañía, sin restricción alguna.

El personal del departamento de Auditoría Interna debe poseer conocimientos y habilidades para la práctica de su profesión dentro de la organización. Este cuenta con Auditores y se vale de Consultores especializados en Ingeniería y Arquitectura, para hacer efectiva las responsabilidades de su trabajo dentro de la empresa.

El jefe del departamento de Auditoría Interna, es responsable de una adecuada supervisión de auditoría. Esta supervisión enfoca un proceso contínuo que inicia con la planeación y termina con las conclusiones de las asignaciones del trabajo realizado, plasmados en un Informe.

Esta supervisión del jefe del departamento de Auditoría Interna, deben estar encaminadas a realizar un trabajo acorde a las necesidades de la empresa.

- Debe dar apropiadas instrucciones a los subordinados, al inicio de la auditoría, por medio del Programa de Trabajo.
- Al realizar el trabajo debe observarse en forma estricta el cumplimiento del programa previamente elaborado pero de ser necesario serán justificadas y autorizadas las desviaciones al mismo.
- En los papeles de trabajo deben quedar plasmados los procedimientos seguidos, trabajo realizado y las conclusiones alcanzadas.
- Los informes de auditoría deben ser objetivos, veraces, claros, constructivos y oportunos.
- Determinar que se han cumplido los objetivos de la Auditoría.
- Todas las asignaciones de Auditoría Interna, ejecutadas por el personal en funciones, serán responsabilidad del jefe de dicho departamento.

En la empresa constructora donde se efectuó la investigación, actualmente no cuenta con el Departamento de Auditoría Interna, el mismo debería quedar como se muestra en la figura 3.

La figura 4 ilustra como puede organizarse el departamento de Auditoría Interna de la compañía.

El jefe del departamento, está autorizado a dirigir la Auditoría Interna, la cual examina y evalúa la eficacia de los sistemas de control establecidos para el logro de sus objetivos conforme a los planes y políticas de la empresa. El jefe de Auditoría como sus representantes tienen acceso pleno e irrestricto a todas las funciones y archivos, de la compañía.

#### **Funciones y Responsabilidades del Jefe del Departamento de Auditoría Interna:**

- Recomendar la mejora de controles administrativos, con el fin de preservar los bienes de la empresa, promover su desarrollo y asegurarse del cumplimiento de leyes y reglamentos.
- Analizar los procedimientos y registros de las actividades, para el cumplimiento de los objetivos que se han propuesto.
- Evaluar y analizar políticas y planes administrativos; y de encontrarse con medidas inadecuadas buscar soluciones satisfactorias de las mismas.

#### **Funciones del Auditor Asistente:**

- Planea el alcance de la auditoría a través de un programa de trabajo.
- Obtiene, analiza y evalúa datos para formarse una opinión objetiva, acerca de la suficiencia y eficacia del sistema.
- Prepara informes a la administración en los cuales expresa opiniones del procedimiento de control y obtiene medidas correctivas adoptadas para mejorar situaciones deficientes.

#### **Funciones del Auditor Auxiliar:**

- Ayuda a determinar las funciones y actividades de sectores asignados para examinar la índole de las operaciones del sistema de control para el logro de los objetivos esperados.
- Ayuda a planear el alcance de la auditoría, así como a la elaboración del programa de trabajo.
- Ayuda a determinar los procedimientos a seguir durante el trabajo de la auditoría.

FIGURA 3

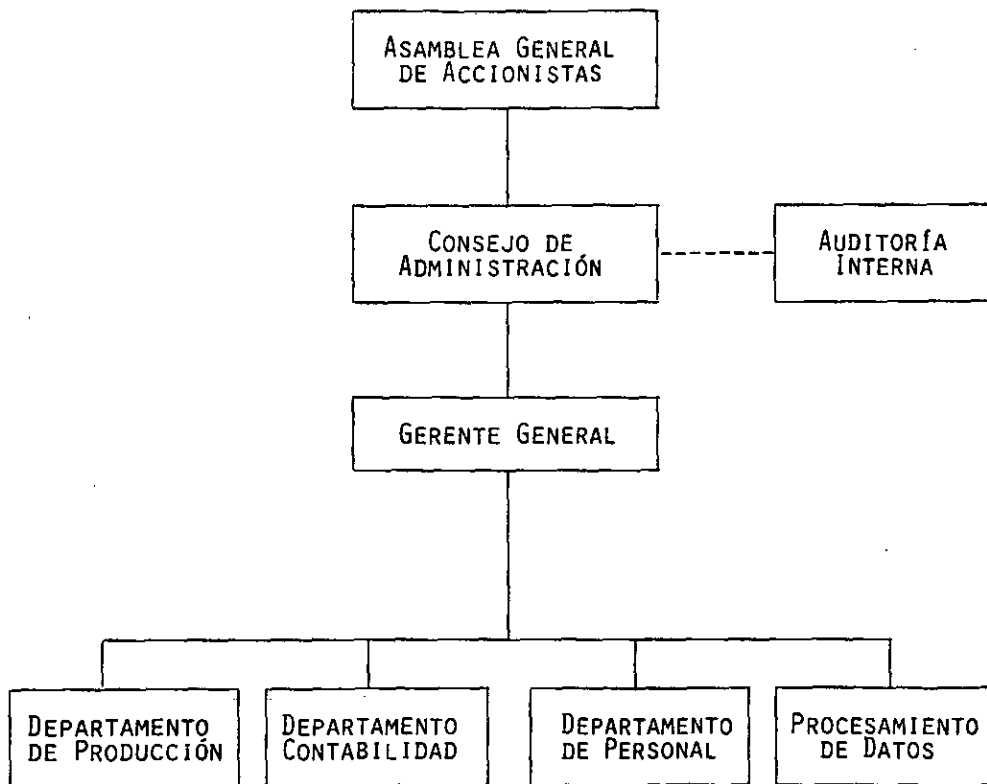
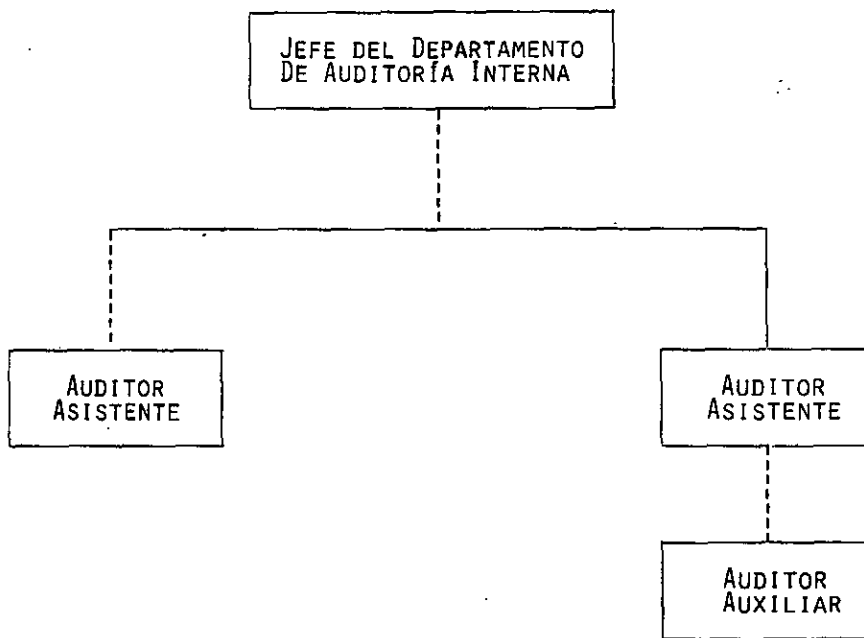


FIGURA 4





## 5.7 Control Interno

La necesidad de establecer sistemas de control interno, no fue percibida mientras los negocios de la construcción no adquirieron el crecimiento que han experimentado en los últimos años, puesto que la contabilidad y el control interno han sido una consecuencia del desarrollo económico de las empresas y del grado de complejidad que han alcanzado las operaciones mercantiles.

A medida que los accionistas de la empresa se dan cuenta que no les es posible atender todas las actividades por sí mismos, piensan en convenir y delegar funciones en otras personas para que la empresa obtenga sus fines satisfactoriamente; es así como se contratan personas para que se atiendan los diferentes departamentos que integran la empresa. Al delegar las funciones se les presentará el riesgo de no tener y obtener la eficiencia esperada. De esto se deduce la importancia de un sistema de control interno apropiado a la magnitud de la empresa y la complejidad de sus operaciones.

Las fortalezas del control interno deben estar orientadas hacia el adecuado manejo de los materiales de construcción, la utilización de la mano de obra y el uso de la maquinaria; por ser los elementos que mayor riesgo presentan en el proceso de construcción.

La importancia de un adecuado control sobre estos elementos ayuda a evitar costos innecesarios y mal uso de los recursos financieros, lo cual permitirá obtener la rentabilidad adecuada y una situación financiera razonable.

### 5.7.1 Controles Internos Contables y Administrativos

El sistema de control interno se extiende más ampliamente con las funciones directas del Departamento de Contabilidad. Si al sistema de contabilidad se le complementa con controles internos eficaces, proporciona una seguridad razonable de la salvaguarda de los activos, y de los registros financieros; esto debido a que el control interno previene y/o detecta errores e irregularidades, tomando en cuenta:

- La segregación de funciones, de tal manera que ninguna persona tenga el total control sobre las transacciones.
- Establecimiento del flujo de trabajo, por ejemplo un empleado verifica el trabajo de otro, sin duplicar el ya realizado.
- Instalación de controles físicos, para lograr eficiencia del trabajo realizado, pero sin invertir costos altos.

Los aspectos de control interno en la actividad de la construcción se refiere a las siguientes áreas:

- a. Cálculo de costos y presupuestos
- b. Administración de la obra civil y evaluación de contratos
- c. Contabilidad y controles en las obras civiles
- d. Facturación
- e. Ingresos de los contratos
- f. Costos de los contratos
- g. Equipo de construcción

**a. Cálculo de Costos y Presupuestos:**

Los controles sobre las funciones de cálculo de costos y presupuestos son de importancia y necesarios para proveer información sobre los contratos, que sean estos cuidadosamente preparados sobre datos recopilados, tomando en cuenta los factores que van a afectar los costos, ingresos y utilidades de cada contrato.

El sistema de control sobre el cálculo de costos y presupuestos debe proveer los documentos adecuados, la verificación de los datos por el personal de oficina y una revisión general de los costos estimados, estos se hará por una persona de mayor nivel. Los cálculos están basados en especificaciones de las bases planos y se toma en cuenta los requerimientos del cliente para dar la seguridad de que los costos estimados son elementos relevantes fundamentales.

En el contrato, las cláusulas de ajustes por variaciones en el nivel de precios, son necesarias para protegerse contra los incrementos que afecten los costos de materiales y mano de obra.

Se deben establecer procedimientos internos de verificación para establecer la exactitud y precisión del trabajo de los empleados de oficina en los cálculos finales del contrato.

Para estar seguros de que el control interno contable es mantenido sobre las funciones de cálculo y de costos y presupuestos, deben efectuarse frecuentemente las siguientes operaciones:

- Hacer una lista de precios con base a costos estimados de materiales para comprar y relacionarlos con otros proveedores o subcontratistas.
- Comparar las tarifas estimadas de mano de obra con contratos colectivos que soporten el costo de la misma.
- Comparar los costos de equipo por renta cobradas por otros subcontratistas para asignar el costo del equipo propio a los trabajos de obra civil.
- Actualizar los cálculos de los contratos en base a información recabada con el personal de ingeniería responsable de la obra.

**b. Administración de la Obra Civil y Evaluación de los Contratos:**

El alcance de la administración de las obras civiles es importante para la rentabilidad de los contratos, ya que el aumento confiable de los costos y reportes en cada contrato, son esenciales, y permite a la administración evaluar el estado de productividad de la obra. Estos reportes deben efectuarse frecuente y oportunamente para que se puedan detectar problemas a tiempo.

Es muy importante programar en forma regular reuniones con los supervisores de obra, así como visitas a la administración del proyecto. Esto ayuda a incrementar la efectividad de la función administrativa.

La función de la evaluación de los contratos recae sobre el departamento de contabilidad, quien en forma regular debe revisar los costos de los contratos y poder tomar medidas correctivas para mejorar la ejecución de los mismos, siendo esto una parte integral de un buen control interno contable. En la revisión debe tomarse en cuenta la información siguiente:

- Registro de costos, para poder comparar los costos reales con los costos estimados.
- Registro de órdenes de compra para comparar que la adquisición de materiales sean los requeridos.
- Elaborar reportes que servirán a la administración a controlar mejor la obra civil. Los que pueden ser otorgados por los ingenieros y supervisores de cada obra.
- Entrevistas documentadas con los ingenieros y arquitectos de la obra.

Existen costos de subcontratos a los cuales debe tenerse controles para saber si los pagos han sido hechos según la base del trabajo efectuado, si las finanzas de ejecución han sido obtenidas y que las retenciones han sido efectuadas y contabilizadas.

**c. Contabilidad y Controles de las Obras Civiles:**

Depende del tamaño y localización de los proyectos de construcción, para que se establezca una oficina de contabilidad en la obra, y se lleven las funciones principales de la contabilidad en el campo.

Es difícil instalar en cada obra un sistema de contabilidad, debido a que la construcción de oficina y bodega son temporales y no se tiene el personal de contabilidad entrenado y suficiente.

Es por eso que debe considerarse el tener un Auditor Interno a quien se le asigne la función de realizar y observar las actividades relacionadas con la contabilidad en la obra, como por ejemplo el pago de nóminas y así fortalecer el control interno sobre esta área.

Los procedimientos de control interno contable y administrativo designa a la administración, la autorización de todas las compras de materiales a utilizar en las obras, y debe exigir la documentación de recepción de los materiales.

Se debe realizar inventarios del equipo, materiales de construcción y suministros en la obra, para prevenir pérdidas y mantener una supervisión constante y efectiva por las personas que integran el departamento de Auditoría Interna.

**d. Facturación:**

En las empresas constructoras debe tomarse en cuenta la variedad de métodos de cuantificar el valor de la obra tal como estimaciones de arquitectos, metros cúbicos de excavación, los costos incurridos en los contratos, los contratos en base a precio fijo y contratos a base de costo más beneficio.

El sistema de control interno, debe establecer la responsabilidad al personal encargado de la facturación, ya que ellos deben recibir la información exacta y oportuna por parte del personal de ingeniería que dirige la obra. Debe tomarse en cuenta también para la facturación, los términos del contrato establecidos con el cliente.

Para que el control interno contable sobre la facturación sea adecuado, el personal de Auditoría Interna debe relacionar la facturación con los términos del contrato y las órdenes de cambio aprobadas por el cliente, y archivar toda la información que se necesite para respaldar la facturación. Esta información se refiere a costos incurridos, estimaciones del avance de la obra hecha por los ingenieros, certificaciones de arquitectos y cualquier otra información.

**e. Ingresos de los contratos:**

El control interno de los ingresos de los contratos proporciona información sobre el monto y regulación del tiempo de dichos ingresos, los controles abarcan los montos probables de ingreso de los contratos y los procedimientos utilizados para ver el avance de la obra.

Las funciones de Auditoría Interna en esta área son:

- Preparar estimaciones de los ingresos de cada contrato.
- Recibir, informar y aprobar órdenes de cambio al personal responsable de la obra.

- Determinación de la procedencia de los ingresos, verificar que no estén incluidos en el precio del contrato.
- Verificar la exactitud de los cálculos del porcentaje de terminación, ingreso devengado y costo relativo al mismo.
- Revisar y documentar contratos reportados sobre la base de contrato terminado para aplicación consistente del criterio de completación.
- Conciliar periódicamente el total de ingreso devengado en un contrato con el total facturado.

**f. Costos de los Contratos:**

El control de los costos de los contratos ayuda a preparar la facturación del cliente, estos costos pueden ser que se relacionen con el contrato, con la actividad constructora y con las actividades de la empresa.

Los registros deben proporcionar la clasificación de costos en categorías designadas como materiales, sub contratos, costo de equipo, mano de obra y gastos generales.

- Comparar las cantidades y precios de los materiales de construcción, con facturas y/o ordenes de compra y la evidencia de recepción de materiales.
- Documentar la mano de obra, con referencia a los registros de nóminas y documentos relacionados.
- Estimar los costos de subcontratos, con los términos especificados.

**g. Equipo de Construcción:**

La inversión que la empresa hace para la adquisición de equipo es bastante grande, por lo tanto se hace necesario tener controles internos contables y físicos sobre este equipo que regularmente es maquinaria pesada, los cuales deben estar en estricto registro y control.

Deben existir procedimientos de documentación de los traslados del equipo de una obra o proyecto a otro, por lo tanto es necesario hacer un informe físico al inicio y al final de la obra.

Los registros de equipo incluyen la información necesaria de costos, que están de acuerdo con los registros contables, esto con el fin de que pueda cargarse a cada obra los costos correspondientes al equipo que está siendo utilizado en la obra.

Existe además de la maquinaria pesada, herramientas eléctricas y manuales, a los cuales también debe dárseles la importancia que se merecen, con un control físico adecuado en cada obra.

## CONCLUSIONES

1. La importancia de la existencia de políticas de control que vengan a reforzar las diferentes áreas del sistema de control interno dentro de cualquier organización, conduce a la consecución de mejores resultados y mayores beneficios para toda empresa, evitando la posibilidad de riesgos.
2. Dentro de la organización, la Auditoría Interna cumple una función profesional de apreciación independiente, buscando el eficaz cumplimiento de sus responsabilidades para proporcionar análisis, estimaciones, recomendaciones e informes relativos a las actividades revisadas, ésto a través de la implantación de controles efectivos y mejoramiento de los ya establecidos.
3. La Auditoría Interna es responsabilidad del personal especializado que está dentro de la misma organización, quienes realizan un examen y evaluación de las transacciones financieras y administrativas a través de un programa de trabajo, para el logro de los objetivos previstos.
4. La asesoría de un departamento de Auditoría Interna, en toda empresa, fortalece el sistema de Control Interno administrativo y contable, logrando cumplir con las disposiciones tributarias vigentes y otras de carácter legal, evitando las contingencias por posibles reparos fiscales.
5. La Auditoría Interna es un control permanente que actúa con un carácter preventivo porque mide y evalúa la suficiencia de los controles establecidos y además actúa con un carácter correctivo porque busca enmendar las deficiencias de manera oportuna.
6. El trabajo de Auditoría Interna satisface una necesidad de las empresas respecto a tener información financiera significativa y confiable. Para poder cumplir con esto la Auditoría Interna deberá tomar en cuenta el avance de los negocios y las expectativas de los usuarios de esta información financiera.
7. La importancia de la Auditoría Interna en las empresas constructoras de vivienda ayuda al adecuado uso y canalización de los materiales y maquinaria de construcción, evitando la mala distribución y reduciendo los costos de manera razonable.

8. La importancia de incluir dentro de la estructura organizativa de las empresas constructoras de viviendas, un departamento de Auditoría Interna, obedece a que con el establecimiento de controles eficaces se logra el desarrollo financiero adecuado a las mismas.



## RECOMENDACIONES

1. Se recomienda para las empresas constructoras de viviendas contar con controles internos que ayuden a mantener un sistema informativo adecuado al tamaño y naturaleza de la empresa, con el propósito de 1) la protección de los recursos, 2) la confiabilidad de los datos contables, 3) la eficiencia de las operaciones y 4) la adhesión a las políticas gerenciales.
2. El mayor riesgo que se determina en las empresas constructoras es el inadecuado control de los materiales existentes y necesarios para la construcción, por lo tanto se sugiere adaptar mecanismos adecuados en la adquisición y custodia de estos materiales, a través de controles que prevengan y detecten errores e irregularidades.
3. Se recomienda la participación del Contador Público y Auditor en la implantación y funcionamiento de un sistema de control de una empresa constructora, ya que con esto podrá profundizar sus estudios y entrenamiento, lo que proveerá los conocimientos suficientes para la realización adecuada de su trabajo y poder sugerir la incorporación de otros controles más adecuados al sistema para el mejoramiento de la entidad.
4. Se recomienda establecer las deficiencias y fortalezas de la estructura del control interno en empresas constructoras de viviendas, pues ayudarán a la Auditoría Interna a establecer los riesgos inherentes a que está sujeto, y le permitirán determinar controles generales y de aplicación para obtener información confiable y segura.
5. Se sugiere que en todos los ciclos de transacciones que operen las empresas constructoras, el Auditor Interno amplíe el alcance de su trabajo para satisfacerse de la razonabilidad de dichas operaciones, a través de los objetivos de autorización, clasificación y procesamiento de las transacciones, así como la salvaguarda física y la verificación y evaluación.
6. Uno de los objetivos de la Auditoría Interna es la salvaguarda de los activos de las empresas, las compañías constructoras de vivienda, son entes económicos que poseen inversión en activos fijos y materiales de construcción de gran cuantía que fácilmente son mal canalizados, para proteger y salvaguardar su adecuado uso, se recomienda contar con controles efectivos y eficaces.

7. Es recomendable a las empresas constructoras de viviendas integrar a su organización un equipo de Auditoría Interna, que realice operaciones de supervisión en sus actividades, ya que éstas llevan a cabo trabajos de gran magnitud y en parte complejas.
  
8. Es saludable la implementación de un departamento de Auditoría Interna en las empresas constructoras de vivienda debido a la necesidad de fortalecer y mejorar el entorno del Control Interno y por ende la situación financiera de la empresa, por medio de una adecuada supervisión de los mismos en forma permanente y continúa.

## BIBLIOGRAFIA

1. Agencia para el Desarrollo Internacional, AID. Control Interno. Abril de 1991. Pág. 28.
2. Carrillo González, Eduardo. Auditoría Interna, Técnicas y Procedimientos. Seminario del Contador Público y Auditor, Facultad de Ciencias Económicas, Universidad de San Carlos de Guatemala. 1987.
3. Consejo Profesional de Ciencias Económicas. La Auditoría Interna. XIX Conferencia Interamericana de Contabilidad. Buenos Aires, Argentina. Octubre de 1987. Pág. 4-134-135.
4. Coronado R. Construcción de Viviendas. Seminario del Contador Público y Auditor, Facultad de Ciencias Económicas, Universidad de San Carlos de Guatemala, 1987.
5. Fernández Dfáz, Aurelio. La Importancia del Control Interno en su Empresa. Cámara de Comercio de Guatemala, 1990.
6. Guatemala, Decreto 2-70, Código de Comercio, 1970.
7. Instituto Guatemalteco de Contadores Públicos y Auditores, ICGPA, Comisión de Actualización y Desarrollo Profesional, Seminario de Auditoría Interna. Junio 1990.
8. Instituto Guatemalteco de contadores Públicos, ICGPA. Comisión de Principios de Contabilidad Financiera y Normas de Auditoría. Norma No. 14. Evaluación de la Estructura del Control Interno, Guatemala, Imprenta Junior. Abril de 1990.
9. Kell, Walter, et. al. Auditoría Moderna, México: Compañía Editorial Continental, S.A. de C.V. Mayo de 1988. 717 p.
10. Strems, Dora Angélica. Control Interno en Empresas Constructoras. Tesis presentada a la Junta Directiva de la Facultad de Ciencias Económicas, Universidad de San Carlos de Guatemala, 1983.