

UNIVERSIDAD DE SAN CARLOS DE GUATEMALA

FACULTAD DE CIENCIAS ECONÓMICAS

**DISEÑO DE UN SISTEMA DE CONTROL INTERNO CON BASE EN NIIF
PARA PYMES EN EL ÁREA DE PROPIEDADES, PLANTA Y EQUIPO
PARA EMPRESAS CONSTRUCTORAS**

TESIS

Presentada a la Junta Directiva de la

Facultad de Ciencias Económicas

Por

REINA LETICIA MEJIA

Previo a conferírsele el título de

CONTADORA PÚBLICA Y AUDITORA

En el grado académico de

LICENCIADA

Guatemala, mayo de 2013

**MIEMBROS DE LA JUNTA DIRECTIVA
FACULTAD DE CIENCIAS ECONÓMICAS**

Decano	Lic. José Rolando Secaida Morales
Secretario	Lic. Carlos Roberto Cabrera Morales
Vocal 1º.	Lic. M.Sc. Albaro Joel Girón Barahona
Vocal 2º.	Lic. Carlos Alberto Hernández Gálvez
Vocal 3º.	Lic. Juan Antonio Gómez Monterroso
Vocal 4º.	P.C. Oliver Augusto Carrera Leal
Vocal 5º.	P.C. Walter Obdulio Chigüichón Boror

**PROFESIONALES QUE REALIZARON LOS EXÁMENES
DE ÁREAS PRÁCTICAS BÁSICAS**

Área Matemática – Estadística	Lic. José de Jesús Portillo Hernández
Área Contabilidad	Lic. José Rolando Ortega Barreda
Área Auditoría	Lic. Salvador Giovanni Garrido Valdéz

PROFESIONALES QUE REALIZARON EL EXAMEN PRIVADO DE TESIS

Presidente	Lic. José Adán de León
Secretario	Lic. Guillermo Javier Cuyún González
Examinador	Licda. Enma Yolanda Chacón Ordoñez

Lic. Walter Augusto Cabrera Hernández M.Sc.
Contador Público y Auditor
Formulación y Evaluación de Proyectos
IPMA Level D Certified Project Management Associate



Guatemala, 08 de noviembre de 2012

Licenciado
José Rolando Secaida Morales
Decano Facultad de Ciencias Económicas
Universidad de San Carlos de Guatemala
Ciudad Universitaria

Señor Decano:

Con base en el nombramiento DIC.AUD. 282-2012 de fecha dieciocho de septiembre de 2012, con el cual la decanatura me designó, para actuar como Asesor de Tesis en el trabajo de la estudiante **REINA LETICIA MEJÍA**, en su trabajo de tesis denominado **"DISEÑO DE UN SISTEMA DE CONTROL INTERNO CON BASE EN NIIF PARA PYMES EN EL ÁREA DE PROPIEDADES, PLANTA Y EQUIPO PARA EMPRESAS CONSTRUCTORAS"**, me permito informarle que se procedió a brindar la asesoría necesaria para desarrollar dicho trabajo de tesis.

El trabajo que se presenta ha sido investigado técnica y metodológicamente para garantizar la calidad de su contenido, siendo a su vez un tema de relevancia a la fecha y de importancia para el sector de construcción del país, orientada sobre un tema de importancia para las empresas constructoras, proporciona un diseño de control interno con base en NIIF para las PYMES en el área de propiedades, planta y equipo en Guatemala. Satisface las exigencias académicas y constituye un valioso material como fuente de consulta a nivel técnico y profesional, en tal virtud, recomiendo que el trabajo sea aprobado para su discusión y defensa académica en el Examen Privado de Tesis de la Señorita **MEJÍA**, previo a conferirle el título de Contador Público y Auditor en el grado Académico de Licenciada.

Agradezco al Señor Decano la confianza que brindó al suscrito para colaborar en esta forma con las actividades académicas de la Facultad de Ciencias Económicas de la Universidad de San Carlos de Guatemala.

"ID Y ENSEÑAD A TODOS"

Lic. Walter Augusto Cabrera Hernández
Colegiado No. 3,524



**FACULTAD DE
CIENCIAS ECONOMICAS**

Edificio "S-8"
Ciudad Universitaria, Zona 12
Guatemala, Centroamérica

**DECANATO DE LA FACULTAD DE CIENCIAS ECONOMICAS. GUATEMALA,
DIÉCISEIS DE MAYO DE DOS MIL TRECE.**

Con base en el Punto QUINTO, inciso 5.1, subinciso 5.1.1 del Acta 4-2013 de la sesión celebrada por la Junta Directiva de la Facultad el 20 de marzo de 2013, se conoció el Acta AUDITORIA 352-2012 de aprobación del Examen Privado de Tesis, de fecha 22 de noviembre de 2012 y el trabajo de Tesis denominado: "DISEÑO DE UN SISTEMA DE CONTROL INTERNO CON BASE EN NIIF PARA PYMES EN EL AREA DE PROPIEDADES, PLANTA Y EQUIPO PARA EMPRESAS CONSTRUCTORAS", que para su graduación profesional presentó lo estudiante REINA LETICIA MEJIA, autorizándose su impresión.

Atentamente,

"DID Y ENSEÑAR A TODOS"

LIC. CARLOS ROBERTO CABRERA MORALES
SECRETARIO



LIC. JOSE ROLANDO SEVAIDA MORALES
DECANO

Smap.



Ingrid
REVISADO

DEDICATORIA

- A DIOS:** Por ser mi guía brindarme la fortaleza, sabiduría, y entendimiento y llegar a culminar una meta más en mi vida.
- A MI ABUELA:** Manuela de Jesús Mejía Juárez (Q.E.P.D) por sus sabios consejos, cuidados y amor que desde el cielo comparte este logro conmigo.
- A MI MADRE:** Ana María Mejía, Por ser para mi una fuente de inspiración a lo largo de mi vida y sin cuyo apoyo esto no fuera posible.
- A MI HERMANA:** Blanca Estela López Mejía, Por su cariño incondicional, a quien quiero mucho y espero que sus sueños se cumplan como el mío en este día.
- A MI SOBRINO:** Edgar Eduardo Vásquez López, con mucho cariño.
- A MI FAMILIA:** En general, con mucho cariño.
- A MIS AMIGOS Y
COMPANEROS** Por su valiosa amistad en todo momento y por todo lo vivido juntos.
- A MIS DOCENTES:** A cada uno porque dejaron la huella del saber y cultivaron en mí el deseo de seguir profesionalizándome.
- A MI ASESOR Y
REVISOR** Lic. M.Sc. Walter Augusto Cabrera Hernández por su apoyo, paciencia y por su apreciable tiempo.
- A LA UNIVERSIDAD
DE SAN CARLOS** Por abrirme las puertas del conocimiento y concederme la oportunidad de la formación académica como Profesional.

ÍNDICE

Contenido	Página
INTRODUCCIÓN	i
CAPÍTULO I	
EMPRESAS CONSTRUCTORAS	
1.1 Definiciones de empresa	1
1.1.1 Límites que definen las categorías de las empresas	1
1.1.2 Que son las Normas Internacionales de Información Financiera para la Pequeñas y Medianas Entidades (NIIF para las PYMES) y cuando se aplican	3
1.1.3 Empresas constructoras	4
1.1.4 La Industria de la construcción en Guatemala	5
1.2 Tipos de empresas constructoras	6
1.2.1 Contratistas de remodelación para pequeños trabajos	6
1.2.2 Contratistas generales	7
1.2.3 Propietario constructor	7
1.2.4 Urbanizador	7
1.2.5 Administrador profesional de obras	8
1.2.6 Constructores de proyectos globales o “paquetes”	8
1.2.7 Patrocinador constructor	8
1.3 Sistemas de construcción	9
1.3.1 Empresas constructoras de Vivienda	9
1.3.2 Empresas constructoras de Comunicación (carreteras)	9
1.3.3 Empresas constructoras de Infraestructura	10
1.3.4 Empresas constructoras de Industria	10
1.3.5 Empresas constructoras de Servicios	10
1.3.6 Empresas de servicios alternativos	10
1.4 Naturaleza de sus operaciones	11
1.4.1 Organización de las empresas constructoras	11
1.5 Tipos de organización	11
1.5.1 Organización lineal	12
1.5.2 Organización línea o staff	12
1.5.3 Organización funcional	12
1.5.4 Organización descentralizada	13
1.5.5 Organización por comités o equipos.	13
1.6 Generalidades de la Normativa Contable Internacional	13
1.6.1 Origen e historia de las Normas Internacionales de Contabilidad	14
1.6.2 Norma Internacional de Contabilidad NIC11	16
1.6.3 Principales puntos relacionados con los reglamentos de construcción	18
1.6.4 Seguros	19
1.6.5 Fianzas para contratos de construcción	20
1.7 Legislación aplicable a las empresas constructoras en Guatemala	20

1.7.1 Código de Comercio de Guatemala (Decreto No. 2-70) y sus reformas	20
1.7.2 Código penal de Guatemala (Decreto 17-73)	22
1.7.3 Ley del Impuesto Sobre la Renta (Decreto No. 26-92) y sus reglamento	23
1.7.4 Ley del Impuesto al Valor Agregado (Decreto No. 27-92) y sus reformas	30
1.7.5 Código Tributario (Decreto No. 6-91)	35
1.7.6 Ley del Impuesto de Solidaridad (Decreto 73-2008)	36
1.7.7 Disposiciones para el Fortalecimiento del Sistema Tributario y el Combate a la Defraudación Tributaria. (Decreto 4-2012), Fase II	36
1.7.8 Ley de Actualización Tributaria Decreto 10-2012	37
1.7.9 Disposiciones Legales para el Fortalecimiento de la Administración Tributaria Decreto 20-2006	37
1.7.10 Ley de Contrataciones del Estado (Decreto No. 57-92) reformada por el Decreto 27-2009	38
1.8 Otras Leyes que deben de observar y cumplir las empresas Constructoras	39
1.8.1 Código municipal	39
1.8.2 Código de Trabajo Decreto 1441	40
1.8.3 Ley de creación del timbre de Ingeniería Decreto No. 22-75	40

CAPÍTULO II
EL CONTROL INTERNO CON BASE EN NIIF PARA PEQUEÑAS Y
MEDIANAS ENTIDADES EN EL ÁREA DE PROPIEDADES,
PLANTA Y EQUIPO

2.1 Origen y evolución del concepto Control Interno	42
2.1.1 Definición del Control Interno	42
2.1.2 Naturaleza del Control Interno	43
2.1.3 Objetivos del Control Interno	44
2.1.4 Importancia	44
2.1.5 El Control Interno en la Administración	45
2.1.6 Principios del Control Interno	45
2.2 Componentes del Control Interno	46
2.2.1 Ambiente de control	47
2.2.2 Evaluación de los riesgos	47
2.2.3 Actividades de control	48
2.2.4 Información y comunicación	49
2.2.5 Supervisión o monitoreo	50
2.2.6 Responsabilidad del Control Interno	51
2.3 Tipos de Control Interno	51
2.3.1 Control Interno administrativo	51
2.3.2 Control Interno financiero o contable	52
2.3.3 Procedimientos de Control Interno	54
2.3.4 Limitaciones de los sistemas de Control Interno	55
2.4 Evaluación del Control Interno	55
2.4.1 Definición	55

2.4.2 Método descriptivo	56
2.4.3 Método de cuestionario	56
2.4.4 Diagrama de flujo	56
2.4.5 Proceso de autoevaluación del Control Interno	57
2.5 Identificación de los riesgos	57
2.5.1 Riesgo inherente	58
2.5.2 Riesgo de control	58
2.5.3 Riesgo de detección	59
2.5.4 Medios de evaluación del riesgo de control	59
2.6 Definición de Propiedades, Planta y Equipo	62
2.6.1 Definición Propiedades, Planta y Equipo según la Norma Internacional de Información Financiera Pequeñas y Medianas Entidades (NIIF para las PYMES)	62
2.6.2 Reconocimiento	63
2.6.3 Tipo de Propiedades, Planta y Equipo	64
2.6.4 No depreciables	65
2.6.5 Depreciables	65
2.6.6 Agotables	65
2.7 Costo histórico de las Propiedades, Planta y Equipo	66
2.7.1 Depreciación de la Propiedad, Planta y Equipo	65
2.7.2 Importe depreciable y periodo de depreciación	67
2.7.3 Elementos a considerar para calcular la depreciación	68
2.7.4 La base de depreciación	68
2.7.5 El valor de desecho	68
2.7.6 Mejoras y reparaciones	69
2.7.7 Vida útil estimada	69
2.8 Métodos de depreciación	70
2.8.1 Método de línea recta	71
2.8.2 Método de saldos decrecientes	71
2.8.3 Método de los números dígitos	71
2.8.4 Método de las horas de trabajo	72
2.8.5 Método de unidades de producción	72
2.9 Definición de Arrendamientos	73
2.9.1 Arrendatario	73
2.9.2 Arrendador	73
2.9.3 Contrato	73
2.9.4 Cuotas	73
2.9.5 Activo	74
2.9.6 Plazo	74
2.10 Clasificación de los arrendamientos	74
2.10.1 Arrendamiento financiero	74
2.10.2 Arrendamiento operativo	74
2.10.3 Revaluación de activos fijos	75
2.11 Las Propiedades, Planta y Equipo en una entidad constructora	75

2.11.1 Terrenos y edificios	76
2.11.2 Construcciones en proceso	76
2.11.3 Maquinaria	76
2.11.4 Mobiliario y Equipo de Computación	76
2.11.5 Vehículos	77
2.11.6 Herramientas	77
2.12 Norma Internacional de Información Financiera para las Pequeñas y Medianas Entidades (NIIF para las PYMES)	77
2.12.1 Sección 17 Propiedades, Planta y Equipo	78
2.12.2 Medición del costo	78
2.12.3 Permutas de activos	78
2.12.4 Reconocimiento inicial y posterior	79
2.12.5 Medición posterior al reconocimiento inicial	79
2.12.6 Modelo del costo	79
2.12.7 Modelo de revaluación	80
2.12.8 Depreciaciones	80
2.13 Medición y reconocimiento del deterioro del valor	81
2.13.1 Compensación por deterioro del valor	81
2.13.2 Propiedades, Planta y Equipo mantenidos para la venta	81
2.13.3 Bajas en cuentas	82
2.13.4 Información a revelar	82
2.14 Otras Secciones de la Norma Internacional de Información Financiera para las Pequeñas Entidades (PYMES) relacionadas con el área de Propiedades, Planta y Equipo	84
2.14.1 Sección 3. Presentación de Estados Financieros	84
2.14.2 Sección 10. Políticas Contables, Estimaciones y Errores	84
2.14.3 Sección 20. Arrendamientos	84
2.14.4 Sección 24. Subvenciones del Gobierno	84
2.14.5 Sección 25. Costos por Préstamos	85
2.14.6 Sección 27. Deterioro del valor de los Activos	85
2.14.7 Sección 29. Impuesto a las Ganancias	86

CAPÍTULO III
DIAGNÓSTICO DE LA GESTIÓN ADMINISTRATIVA Y FINANCIERA
EN EL ÁREA DE PROPIEDADES, PLANTA Y EQUIPO EN LA
EMPRESA CONSTRUCTORA

3.1 Marco inicial de una entidad constructora	87
3.1.2 Bases generales	87
3.1.3 Análisis contextual de la entidad bases generales	88
3.1.4 Procedimiento general	88
3.1.5 Análisis financiero	89
3.1.6 Situación del Control Interno	89
3.2 Procedimientos de Control Interno aplicados para el análisis del área de Propiedades, Planta y Equipo	91
3.3 Diagnóstico del control sobre el resguardo y custodia de las	

Propiedades, Planta y Equipo	94
3.4 Diagnóstico sobre el tratamiento administrativo de las reparaciones, mantenimiento y adiciones de las Propiedades, Planta y Equipo	96
3.5 Diagnóstico de la evaluación del deterioro del valor de las Propiedades, Planta y Equipo	98
3.6 Diagnóstico sobre el tratamiento contable de las reparaciones mantenimiento y adiciones de las Propiedades, Planta y Equipo	101
3.7 Diagnóstico sobre los procedimientos contables para el ingreso de las nuevas adquisiciones, y el registro de las depreciaciones de Propiedades, Planta y Equipo	103
3.8 Resultado del diagnóstico de la investigación	107
3.8.1 Resultados de control contable y administrativo	108
3.8.2 Revisión y verificación de la documentación de soporte	110
3.8.3 Deficiencia en la toma de Inventarios físicos	111
3.8.4 Activos no codificados	112
3.8.5 Inexistencia de una forma de para controlar los movimientos de las propiedades, por la ejecución de las operaciones	112
3.8.6 El libro auxiliar de propiedad planta y equipo no se encuentra actualizado	112
3.8.7 Registro tardío de bajas en la contabilidad y ante la Administración Tributaria –SAT	113
3.8.8 No existe procedimientos de los traslados de las Propiedades, Planta y Equipo entre proyectos	115
3.8.9 Inexistencia de supervisión y control sobre las Propiedad, Planta y Equipo	115
3.8.10 Diagrama de Flujo	116

CAPÍTULO IV

DISEÑO DEL SISTEMA DE CONTROL INTERNO CON BASE EN NIIF PARA LAS PYMES EN EL ÁREA PROPIEDADES PLANTA Y EQUIPO, EN UNA EMPRESA CONSTRUCTORA (CASO PRÁCTICO)

4.1 Definiciones	118
4.2 Breve historia de la entidad y sus operaciones	119
4.3 Generalidades de la propuesta para el diseño de un sistema de Control Interno	120
4.4 Registro de adquisición de Propiedades, Planta y Equipo	124
4.4.1 Responsabilidades para el manejo y control general de las Propiedades, Planta y Equipo	124
4.4.2 Registro de adquisición de Propiedades, Planta y Equipo	128
4.4.3 Ingreso y registro de las Propiedades, Planta y Equipo al sistema contable	130
4.4.4 Categorización de Propiedades, Planta y Equipo	130
4.4.5 Codificación de Propiedades, Planta y Equipo	131
4.4.6 Entrega de Propiedades, Planta y Equipo a los usuarios	132
4.4.6.1 Devolución Propiedades, Planta y Equipo	133
4.4.7 Utilización y manejo de las Propiedades, Planta y Equipo	133

4.4.8 Toma física de inventarios de Propiedades, Planta y Equipo	135
4.4.9 Depreciaciones de Propiedades, Planta y Equipo	136
4.4.10 Adiciones, Retiros y Valorizaciones	136
4.4.11 Política de Capitalización	137
4.4.12 Transferencia de Activos entre Departamentos	138
4.4.13 Activos En Proceso de Mantenimiento o Reparación	139
4.4.14 Procedimiento de ingreso de Propiedades (Inmuebles)	140
DIAGRAMAS DE FLUJO	141
CONCLUSIONES	161
RECOMENDACIONES	163
REFERENCIAS BIBLIOGRÁFICAS	164
ANEXOS	

INTRODUCCIÓN

El sector de la construcción es, indudablemente, uno de los más importantes dentro de la economía de cualquier nación. Pertenece a una rama del sector secundario o industrial. En la economía mundial ha preexistido una fuerte influencia ejercida por el sector de la construcción, en la que Guatemala no ha sido la excepción, la industria de los contratistas de la construcción, es un sector que contribuye de una forma activa y con gran participación, tanto en el producto interno bruto, como en la generación de fuentes de empleo de ocupación directa e indirecta, del sector formal e informal de la economía, haciendo que los niveles de desempleo sean estables o que disminuyan consecuentemente a la situación macroeconómica del país, en tiempos en los que la inversión pública o privada en infraestructura es creciente, la tendencia de la tasa del desempleo es correlativamente a la baja, ya que este sector emplea grandes cantidades de personas, del total de la fuerza de trabajo económicamente activa, así mismo con la evolución de la globalización de los mercados o apertura comercial, a través de los tratados de libre comercio que los gobiernos están promoviendo a la fecha, esto ha motivado a los empresarios de la construcción, en Guatemala, a tener un mayor cuidado en la aplicación de los estándares técnicos internacionales, obligándose de esta manera a la búsqueda de mayores y mejores especializaciones de sus empresas, que permitan la eficacia y eficiencia del uso de los recursos disponibles, sumado a la cada vez mejor ejecución de sus procesos productivos e informáticos, constituyendo herramientas sólidas que ayuden en la toma de decisiones, para hacer de las empresas, entidades competitivas de vanguardia, permitiendo ofertar bienes y servicios satisfactorios, a la multiforme demanda de los clientes.

La tesis se divide en cuatro capítulos cuyo contenido básicamente es el siguiente:

En el capítulo uno se describe en forma general las características generales de las empresas constructoras así como los aspectos legales, tributarios,

administrativos además de las normativas de regulación sobre la naturaleza de las operaciones de construcción que son reguladas por los diferentes órganos constituidos en Guatemala.

El capítulo dos se aborda o describe en forma general todo lo relacionado con los procesos y o procedimientos de aplicación del sistema del control interno y los beneficios del mismo, así como los diferentes tratamientos contables que deben seguirse con base en la aplicación la Normas Internacionales de Información Financiera para las Pequeñas y medianas Entidades, específicamente la sección 17 de Propiedades Planta y equipo y la incidencia en el tratamiento contable en las empresas constructoras.

El capítulo tres diagnostica la gestión administrativa y financiera de la empresa constructora, en forma general y describe la problemática que le aqueja con el fin de plantear las medidas que coadyuven a mitigar y evitar el deterioro o pérdida de elementos del área de propiedades, planta y equipo.

El capítulo cuatro presenta de un diseño de sistema de control interno para el área de propiedades, planta y equipo tomando en cuenta la metodología contable de la Normas Internacionales de Información Financiera para las Pequeñas y Medianas Entidades, el cual será de mucha utilidad para las empresas dedicadas a la construcción, que desean implementar las herramientas de control que les permita desarrollar las actividades administrativas, financieras y operacionales de manera eficiente.

Finalmente, se incluyen las conclusiones y recomendaciones de la investigación, así como las referencias bibliográficas consultadas.

CAPÍTULO I

EMPRESAS CONSTRUCTORAS

1.1 Definiciones de empresa

“Una empresa es un sistema que con su entorno materializa una idea, de forma planificada, dando satisfacción a demandas y deseos de clientes, a través de una actividad comercial”. (42)

Se considerará empresa toda entidad, independientemente de su forma jurídica, que ejerza una actividad económica. En particular, se consideran empresas las entidades que ejercen una actividad a título individual, familiar, las sociedades de personas y las asociaciones que ejercen una actividad económica de forma regular.

1.1.1 Límites que definen las categorías de las empresas

Las microempresas y las pequeñas y medianas empresas se definen en función de sus efectivos y de su volumen de negocios o de su balance general anual.

Se define a una mediana empresa como una empresa que ocupa a menos de 250 personas y cuyo volumen de negocios anual no excede de 50 millones de euros o cuyo balance general anual no excede de 43 millones de euros.

En la categoría de las PYME, se define a una pequeña empresa como una empresa que ocupa a menos de 50 personas y cuyo volumen de negocios anual o cuyo balance general anual no supera los 10 millones de euros.

En la categoría de las PYME se define a una microempresa que ocupa a menos de 10 personas y cuyo volumen de negocios anual o cuyo balance general anual no supera los 2 millones de euros.

Lo anterior se deriva de la recomendación de la Unión Europea sobre la definición de la PYME según publicación en el diario oficial europeo, referencia 2003/361/CE

y que entro en vigor el 01/01/2005 de la clasificación anterior se puede hacer una nueva clasificación para determinar distintos tipos de empresa. De esta manera tenemos:

Empresa autónoma: Aquella que es totalmente independiente, es decir, que no tiene participación en otras empresas y ninguna empresa tiene participación en la suya.

Empresa asociada: Se considera asociada la que tiene una participación igual o superior al 25 % del capital o de los derechos de voto de otra empresa y/u otra empresa tiene una participación igual o superior al 25 % en la suya.

Empresa vinculada: Se considera que dos o más empresas están vinculadas si tienen alguna de las siguientes relaciones:

- ❖ Que la empresa posea la mayoría de los derechos de voto de los accionistas o los socios de otra empresa.
- ❖ Que la empresa tiene derecho a nombrar o revocar a la mayoría de los miembros del órgano de administración, de dirección o de control de empresa.
- ❖ Que exista un contrato entre las empresas, o bien una cláusula estatutaria de una de las empresas que permita a una de ellas ejercer una influencia dominante sobre la otra.
- ❖ Que una empresa, en virtud de un acuerdo, sea capaz de ejercer el control exclusivo de una mayoría de los derechos de voto de los accionistas o de los socios de otra empresa.

La conceptualización y clasificación de las MIPYMES es un punto de constante discusión a nivel internacional, pues resulta difícil y complejo, dada la diversidad y heterogeneidad de las empresas que componen el sector, el lograr una definición única utilizando los mismos criterios. Incluso a nivel nacional, no existen

definiciones únicas, ya que cada mercado toma en cuenta sus propios criterios con base a sus condiciones.

El criterio de clasificación más frecuente utilizado en países desarrollados y en desarrollo, ha sido el número de trabajadores que emplean las MIPYMES. En los países en desarrollo, además del número de empleados, se usan frecuentemente variables como el valor de los activos y el volumen de ventas.

En Guatemala existen varias definiciones. En el Artículo 3 del Acuerdo Gubernativo 178-2001 del Ministerio de Economía, categoriza las MIPYMES utilizando el "número de empleados"; el BCIE por su parte también utiliza el criterio de número de empleados, pero con diferentes dimensiones para cada segmento; la Cámara de la Industria (CIG) utiliza dos tipos de definiciones: una para la clasificación de beneficiarios de programas de apoyo (que sigue un criterio de cantidad de empleados), y la otra para clasificar las empresas industriales (basado en activos totales, cantidad de empleados y ventas anuales).

1.1.2 Que son las Normas Internacionales de Información Financiera para la Pequeñas y Medianas Entidades (NIIF para las PYMES) y cuando se aplican

El 29 de junio de 2010, en Asamblea General Extraordinaria del Colegio de Contadores Públicos y Auditores de Guatemala, se resolvió adoptar la "NIIF para las PYMES" como parte de los Principios de Contabilidad Generalmente Aceptados a que hace referencia el Código de Comercio de Guatemala. Dicha normativa deberá aplicarse de forma obligatoria a partir del 1 de enero de 2011, se permite su aplicación anticipada.

NIIF para Pymes (IFRS for SMEs) El IASB desarrolló y publicó una norma separada de las NIIF para la preparación de los estados financieros con propósito de información general y otros tipos de información financiera de entidades que en muchos países son conocidas por diferentes nombres como: pequeñas y

medianas entidades (PYMES), entidades privadas y entidades sin obligación pública de rendir cuentas. Esta norma es la Norma Internacional de Información Financiera para Pequeñas y Medianas Entidades (NIIF para las PYMES).

De conformidad con la Sección 1 de la NIIF para las PYMES - Descripción de las pequeñas y medianas entidades: “éstas son aquellas entidades que no tienen obligación pública de rendir cuentas y que publican estados financieros con propósito de información general para usuarios externos, por ejemplo los propietarios que no están implicados en la gestión del negocio, los acreedores actuales o potenciales y las agencias de calificación crediticia.

Una entidad tiene obligación pública de rendir cuentas si sus instrumentos de deuda o de patrimonio se negocian en un mercado público o bien, si se está en proceso de emitir estos instrumentos para negociarse en un mercado público (ya sea una bolsa de valores nacional o extranjera, o un mercado fuera de la bolsa de valores, incluyendo mercados locales o regionales). Así mismo, una entidad está obligada a rendir cuentas públicamente cuando una de sus principales actividades es mantener activos en calidad de fiduciaria para un amplio grupo de terceros. Este suele ser el caso de los bancos, las cooperativas de crédito, las compañías de seguros, los intermediarios de bolsa, los fondos de inversión y los bancos de inversión”. (17:14)

1.1.3 Empresas constructoras

Estas pertenecen a un sector productivo que generalmente se subdivide en tres sectores, vivienda, obras públicas y obra civil. En países desarrollados o en vías de desarrollo, su incidencia en la vida económica va en aumento como puede deducirse, del incremento de los ingresos del Estado destinado al gasto de nuevas construcciones además del especial interés que tienen los inversionistas del sector privado nacional e internacional en la creación de negocios en Guatemala.

Las empresas constructoras tienen como objeto la preparación de obras, demolición, movimiento de tierras, excavaciones, exploraciones, la construcción en general de inmuebles, construcción general de edificios y obras singulares de ingeniería civil, construcción de cubiertas y estructuras de cerramiento, construcción de autopistas, carreteras, campos de aterrizaje vías férreas, centros deportivos y otras construcciones especializadas como sigue: instalación de edificios, instalaciones eléctricas aislamiento térmico, acústico y antivibratorio fontanería e instalación de climatización, acabados de edificios, revocamientos instalaciones de carpintería, revestimientos de suelos y paredes a acristalamiento, pintura, alquiler de equipo de construcción dotado de operarios y demolición de obras de ingeniería civil entre otros.

De esta clasificación se desprenden las empresas relacionadas con la industria auxiliar de la construcción y que puedan actuar como subcontratistas, los que a su vez son considerados como empresas constructoras.

1.1.4 La Industria de la construcción en Guatemala

El sector constructor es considerado como uno de los principales mecanismos que da impulso a la actividad económica guatemalteca, por lo que representa en términos de inversión y creación de puestos de trabajos, tanto directos como indirectos. Por esta razón cuando hay periodos de baja o aumento en la ejecución del sector de la construcción es muy probable, que la misma situación se dé a nivel general.

Según información de la Cámara Guatemalteca de la Construcción a través del boletín No.19, en cuanto al sector de la construcción del país, en el año 2011 las cosas mejoraron, toda vez que la cifra de crecimiento de cierre fue positiva esta vez, aunque ligeramente superior al punto interfecto. Para el año 2012, a pesar de la desaceleración que experimentará la economía guatemalteca, las proyecciones indican una consolidación de la recuperación del sector de la construcción, toda

vez que se espera un crecimiento en su producción por arriba del dato de crecimiento económico.

Como siempre, la importancia de la evolución y de los datos proyectados por la economía y por el sector de la construcción es de suma importancia para la elaboración de políticas y estrategias en general, para la planificación de los negocios.

La baja ejecución en la obra pública afecto el crecimiento del sector sin embargo las proyecciones del Banco de Guatemala dan cuenta que hacia finales del año 2012 el sector de la construcción creció un 3.9 por ciento. (36)

1.2 Tipos de empresas constructoras

“Los principios de la administración de obras se aplican por igual a quienes se dedican a trabajar mediante subcontratos y los contratistas generales”. (20:1195)

1.2.1 Contratistas de remodelación para pequeños trabajos

“Estas empresas se dedican generalmente a trabajos en los que solo se necesita un pequeño capital y en los cuales no es indispensable tener profundos conocimientos sobre la elaboración de estimaciones o la organización de los procedimientos de construcción. Por lo común, se dedican a efectuar modificaciones de viviendas o construyen pequeños edificios comerciales o de oficinas. Muchos contratistas de remodelación en pequeño tienen su oficina en casa y realizan su trabajo “de papeleo” por la noche o durante los fines de semana, dejando las horas hábiles para realizar los trabajos correspondientes a su ramo. La posibilidad de crecer hasta llegar a contratista general depende, sobre todo, de los conocimientos que se tengan y la habilidad personal en los negocios, por lo común, si alguien tiene suficiente habilidad para ser un buen contratista de remodelación en pequeño, cabe esperar que termine incursionando en el campo de las obras en grande”. (20:1195)

1.2.2 Contratistas generales

“Estas empresas suelen tener amplia experiencia en la construcción de edificios nuevos y en trabajos de remodelación. Muchos contratistas de este tipo subcontratan casi toda la mano de obra que necesitan, mientras que los contratistas de remodelación en pequeño suelen efectuar muchos trabajos por sí mismos. Hay algunos contratistas generales que se especializan en obras públicas; otros se dedican principalmente a las obras comerciales. Si bien es cierto que muchos contratistas generales no siempre respetan estos límites, lo más común es que el contratista acabe por encontrar, en uno u otro campo, el sitio que le corresponde”. (20:1195)

1.2.3 Propietario constructor

“La empresa que funciona al mismo tiempo como propietario y constructor no es, en el sentido estricto de la palabra, un contratista. Tales empresas sólo construyen inmuebles de su propiedad, sea para venderlos luego de terminados o para rentarlos y administrarlos.

Algunos ejemplos de este tipo de constructora son las principales compañías de la industria de la construcción, que incluso aparecen en las listas de las casas de bolsa. En ocasiones, los propietarios constructores también actúan como contratistas generales o administradores de obra, lo que constituye una actividad secundaria respecto a lo que es la médula del negocio: construir por cuenta propia”. (20:1195)

1.2.4 Urbanizador

“Es un tipo de propietario constructor que, además de construir para sí construye para vender sus proyectos, antes o después de terminados. A esta categoría pertenecen los constructores de viviendas unifamiliares o bifamiliares”. (20:1195)

1.2.5 Administrador profesional de obras

“Se puede definir al administrador profesional de obras como una empresa, un individuo o un grupo de individuos que efectúan las funciones administrativas necesarias para la construcción de un proyecto por el propietario, como agentes de éste, de modo que es como si el propietario estuviera realizando la construcción con su propio personal. Por lo común, la organización que administra la obra dispone de todo el personal necesario para ejecutar las tareas que el propietario necesitaría realizar si estuviera trabajando por su cuenta. Parte de ese personal son los superintendentes de obra, los despachadores, los administradores de obra y los contadores.

Los administradores subasignan las diversas partes del trabajo de construcción a nombre del propietario, y efectúan todos los trabajos de administración, requisición pago a subcontratistas, informes de nóminas entre otros, usualmente la administración de obras se efectúa sin arriesgar el capital del administrador. Todas las obligaciones financieras se contratan a nombre del propietario del proyecto”.
(20:1195)

1.2.6 Constructores de proyectos globales o “paquetes”

Estas empresas aceptan contratos para diseñar y construir proyectos globales. Con frecuencia, a esos servicios hay que agregar la compra de terreno y el financiamiento del proyecto. Las firmas que se dedican a la construcción de proyectos globales suelen estar en condiciones de mostrar a sus probables clientes los modelos de otros edificios similares, previamente construidos para otros propietarios.

1.2.7 Patrocinador constructor

“En el campo de la construcción subsidiada o fomentada por el gobierno, el patrocinador constructor recibe la responsabilidad de planificar el diseño, la

construcción, la renta, la administración y el mantenimiento de edificios. Este tipo de constructoras conduce el proyecto por los procedimientos burocráticos gubernamentales y las diversas etapas del diseño. Además, emplea a Notarios para realizar las diversas gestiones ante los departamentos gubernamentales, instituciones financieras y asesores inmobiliarios, así como para que le indiquen la mejor manera de adquirir los terrenos necesarios y valuarlos correctamente. Al firmar el contrato de construcción del inmueble, el patrocinador asume el papel de constructor y, en este sentido, funciona de modo muy parecido al del propietario constructor". (20:1196)

1.3 Sistemas de construcción

1.3.1 Empresas constructoras de Vivienda

Surge por la necesidad habitacional que tiene toda persona de tener un techo seguro en donde vivir.

Estas empresas se dedican a la construcción de casas particulares o unifamiliares, conjuntos habitacionales, edificios multifamiliares, y condominios entre otros, la mayoría de estos proyectos son financiados por el sector privado.

1.3.2 Empresas constructoras de Comunicación (carreteras)

Nace por la necesidad que tiene toda persona de comunicarse con otras y/o de trasladarse de un lugar a otro. Este tipo de empresas se dedican a la construcción de infraestructura para el transporte en el país. Los productos que ofrece pueden ser de dos tipos: bienes o servicios, en su mayoría se dedican a la producción de bienes, pues son las encargadas de dar a la sociedad carreteras y puentes, que les sean útiles para realizar sus actividades, sin embargo también pueden proporcionar servicios, como prestar asesoría a proyectos afines o dar mantenimiento a la propia infraestructura generalmente este tipo de empresas se dedican a la construcción de brechas, mantenimiento de terracerías, construcción

de carreteras vecinales, limpieza de carreteras, construcción de autopistas entre otros.

1.3.3 Empresas constructoras de Infraestructura

Son empresas que se dedican a la construcción de infraestructura de calidad como autopistas, telecomunicaciones, puertos, aeropuertos, construcción de presas de almacenamientos, canales de riego, centrales hidroeléctricas, pozos entre otros lo que hace que aumente la productividad del país y se vuelva un elemento crítico a la hora de la competitividad y las posibilidades de participar con éxito, en la globalización económica y apertura comercial que predomina en el mundo.

1.3.4 Empresas constructoras de Industria

Este tipo de empresas se dedican a la construcción de fábricas, bodegas, plantas químicas, termoeléctricas, nucleares, y otros.

1.3.5 Empresas constructoras de Servicios

El grupo de empresas constructoras de servicios, se dedica a la construcción de escuelas, universidades, comercios, centros comerciales, cines, auditorios, estadios, hospitales, iglesias, centros de reunión, campos deportivos y otros.

1.3.6 Empresas de servicios alternativos

El grupo de empresas de servicios alternativos se dedican a prestar la asesoría operativa para las empresas constructoras, tales como proyectos de factibilidad, arquitectónicos, estructurales de cimentaciones, de hidrología, de topografía, entre otros.

1.4 Naturaleza de sus operaciones

Son todos los elementos internos de la empresa relacionados con su naturaleza y su razón de existencia, se identifican en toda su vida, desde que nacen con la constitución hasta que terminan con la liquidación o cese de actividades, dichos elementos pueden comprender la visión, las políticas, los objetivos, las reglas, los estatutos, los socios, el capital, entre otros. Los elementos intrínsecos deberían analizarse antes de su constitución porque definirán la naturaleza de la empresa y la forma de constitución.

1.4.1 Organización de las empresas constructoras

“La manera de organización de cada constructora depende del número y la magnitud de los proyectos que tengan, la complejidad de éstos y la distribución geográfica de su trabajo. Estructura organizacional se refiere a la estructura técnica de las relaciones existentes entre las funciones, niveles y actividades de los elementos humanos y materiales que componen un organismo social”.
(20:1196)

La estructura organizacional tiene como fin, servir como un instrumento de apoyo que defina y establezca la distribución orgánica y funcional formal y real, así como los tramos de control, responsabilidad y los canales de comunicación que permitan una funcionalidad administrativa para lograr la máxima eficiencia en la realización de los planes y objetivos de una entidad.

1.5 Tipos de organización

La organización de las empresas constructoras de obras civiles, está constituido por todos los factores y recursos puestos a disposición por la sociedad o propietarios de la misma, por lo que se puede decir que la organización es el ordenamiento sistemático de las interrelaciones de la empresa, para el aprovechamiento eficiente y eficaz de los recursos materiales, financieros y de capital, dispuestos por la sociedad, además de la dirección del factor humano,

como fuerza de trabajo transformador o creativo, en la prestación de servicios de construcción de obras civiles y/o administración de proyectos, se conocen diversos tipos de organización los cuales son:

- Organización lineal
- Organización en línea o staff
- Organización funcional
- Organización descentralizada
- Organización por comités o equipos

1.5.1 Organización lineal

“Es de las formas más antiguas de la 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”. (33:185)

1.5.2 Organización línea o 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 las empresas”. (33:185)

1.5.3 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”. (33:186)

1.5.4 Organización descentralizada

“Consiste en organizar una especie de pequeñas empresas dentro de la empresa global, cada una de ellas organizada en forma funcional con responsabilidades propias. Este tipo de organización no se puede usar en todas las empresas, es factible para una empresa constructora integrada”. (33:186)

1.5.5 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 de acuerdo a sus fines, sus recursos humanos y económicos, con el objeto de que la organización produzca los beneficios propios y sociales esperados”. (33:186)

El organigrama: es la presentación gráfica de 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, debe existir responsabilidad asignada a cada jefe en forma específica.

- La estructura se tomará en forma lógica.
- La responsabilidad debe estar equilibrada y con autoridad
- Los subordinados que dependen de una persona debe ser de acuerdo a que le permita dirigirlos con eficiencia.
- Todas las decisiones, órdenes o políticas deben hacerse por escrito.
- El sistema de control interno forma parte de la organización de la empresa debe estar estructurado en forma eficiente.

1.6 Generalidades de la Normativa Contable Internacional (origen mundial)

En el año dos mil tres, el Consejo de Normas Internacionales de Contabilidad

(IASB por sus siglas en inglés) emitió las Normas Internacionales de Información Financiera (NIIF'S), como el marco conceptual para la aplicación de las NIC como base de preparación y presentación de estados financieros. Actualmente las NIIF'S contienen las NIC, las interpretaciones para su aplicabilidad y la información financiera que debe revelarse fuera de los estados financieros para obtener una mejor interpretación y aceptación de éstos en cualquier parte del mundo.

Internacionalmente estas normas tienen vigencia a partir del uno de enero de dos mil cinco. Normas Internacionales de Información Financiera (NIIF'S), las NIIF'S son una serie de normativas que promoviendo el uso de ellas, canalizan el comercio internacional surgido a raíz de la globalización de la economía, y facilitan la creación de estados financieros con propósito de información general y en otra información financiera. Esta otra información financiera comprende la información, suministrada fuera de los estados financieros, que ayuda en la interpretación de un conjunto completo de estados financieros, mejorando la capacidad de los usuarios para tomar decisiones económicas eficientes.

1.6.1 Origen e historia de las Normas Internacionales de Contabilidad

Se originan con el objeto de conseguir la uniformidad en los principios contables, que utilizan las empresas y otras organizaciones, para su información financiera en todo el mundo lo que generó la creación del Comité de Normas Internacionales de Contabilidad (IASC) que es un organismo independiente, de carácter privado; éste se formó en 1973 mediante un acuerdo realizado por organizaciones de profesionales contables pertenecientes a Alemania, Australia, Canadá, Estados Unidos de América, Francia, Holanda, Japón, México, Reino Unido e Irlanda. Desde 1983, los miembros del IASC son todas las organizaciones de profesionales contables, que a su vez, son miembros de la Federación Internacional de Contadores (IFAC).

“Los objetivos del IASC, establecidos desde su constitución, son:

- a) Formular y publicar, buscando el interés público, normas contables que sean observadas en la presentación de los estados financieros, así como promover su aceptación y observación en todo el mundo, y
- b) Trabajar de forma general, para la mejora y armonización de las regulaciones, normas contables y procedimientos relacionados con la presentación de los estados financieros.

El trabajo del IASC se lleva a cabo gracias al apoyo financiero de las organizaciones de profesionales contables y otras organizaciones que participan en el consejo de la IFAC y de las aportaciones de empresas, instituciones financieras, firmas de profesionales contables y otras organizaciones.

En 1997, el Consejo del IASC constituyó un Comité de Interpretaciones (CI) con el fin de considerar, oportunamente, los problemas contables que podrían recibir un tratamiento inaceptable o divergente en ausencia de una guía de aplicación autorizada. Las revisiones que realizan se enmarcan en el contexto de las Normas Internacionales de Contabilidad existentes y del Marco Conceptual del IASC. Al desarrollar sus interpretaciones, el Comité de Interpretación consulta a los comités de naturaleza similar que han sido establecidos por las organizaciones profesionales miembros del IASC.

El Comité de Interpretación se ocupa de problemas de importancia razonablemente extensa, evitando aquellos que pudieran interesar sólo a un pequeño conjunto de empresas.

Las interpretaciones cubren tanto problemas derivados de la propia maduración de las Normas (prácticas no satisfactorias dentro del alcance de las Normas Internacionales de Contabilidad existentes), como problemas de carácter emergente, nuevos temas relacionados con Normas.

Las antiguas Normas (NIC) están implícitas en las Normas Internacionales de Información Financiera (NIIF), también conocidas por sus siglas en inglés como

IFRS (International Financial Reporting Standard), son unas normas contables adoptadas por el IASB, institución privada con sede en Londres. Constituyen los Estándares Internacionales o normas internacionales en el desarrollo de la actividad contable y suponen un manual Contable, ya que en ellas la Contabilidad se realiza de la forma, como es aceptable en el mundo.

Las Normas Internacionales de Contabilidad, surgen siendo su principal objetivo la uniformidad en la presentación de las informaciones en los estados financieros, sin importar la nacionalidad de quien los estuviere leyendo e interpretando.” (22)

Las Normas Internacionales de Contabilidad (NIC), están vigentes en Guatemala a partir del año dos mil dos, mediante la intervención del Instituto Guatemalteco de Contadores Públicos y Auditores (IGCPA), el cual tiene como función primordial promover y promulgar prácticas adecuadas en la profesión contable, así como desarrollar y mantener un alto nivel en la actuación profesional del Contador Público y Auditor.

1.6.2 Norma Internacional de Contabilidad 11 (NIC 11)

Contratos de construcción

Esta Norma Internacional de Contabilidad revisada tendrá vigencia para los estados financieros que abarquen ejercicios que comiencen a partir del 1 de enero de 1995, sustituyendo a la antigua NIC 11, contabilización de contratos de construcción aprobada por el consejo en 1,978.

“El objetivo de esta Norma es prescribir el tratamiento contable de los ingresos ordinarios y los costos relacionados con los contratos de construcción. Debido a la naturaleza propia de la actividad llevada a cabo en los contratos de construcción, la fecha en la que la actividad del contrato comienza y la fecha en la que termina el mismo caen, normalmente, en diferentes ejercicios contables, por tanto, la cuestión fundamental al contabilizar los contratos de construcción es la distribución de los ingresos ordinarios y los costos que cada uno de ellos genere, entre los ejercicios contables a lo largo de los cuales se ejecuta. Esta Norma

ejecuta los criterios establecidos en el marco conceptual para la preparación de los estados financieros, con el fin de determinar cuándo se reconocen los ingresos ordinarios y los costos en la cuenta de resultados los producidos por el contrato de construcción. También es una guía práctica sobre la aplicación de tales criterios.

Alcance. Esta Norma debe ser aplicada para la contabilización de los contratos de construcción en los estados financieros de los contratistas.

Definiciones. Los siguientes términos se usan, en la presente Norma, con los significados que a continuación se especifican.

Un contrato de construcción: Es un contrato, específicamente negociado, para la fabricación de un activo o un conjunto de activos, que están íntimamente relacionados entre sí o interdependientes, en términos de su diseño, tecnología y función o bien en relación con su último destino o utilización”. (22)

En Guatemala las empresas constructoras trabajan bajo contratos de construcción los cuales pueden ser: contratos a precio fijo, contratos de margen sobre el coste, contrato de administración, contrato con subcontratista o contratos en participación los que generalmente son de montos elevados y a plazos mayores de un año, especialmente si se realizan con el Estado.

- **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 cambio a los precios por aumento en los costos, esto se hará frecuentemente en períodos de inflación.
- **Contrato sobre costos más una suma fija.** “Este tipo de acuerdo se celebra generalmente mediante el establecimiento de un precio “inflado”. El contratista le garantiza a su cliente que el costo total mas determinada cantidad para sí, no rebasará cierta cifra. En general cuando se efectúan contratos de este tipo, en las cláusulas se estipula que el cliente tiene

derecho a efectuar auditorías sobre los costos reales de construcción”. (20:1204)

- **Contrato de margen sobre el coste.** Es un contrato de construcción en el que se reembolsan al contratista los costes satisfechos por él y definidos previamente en el contrato más un porcentaje sobre los costes o una cantidad fija que serían los honorarios.
- **Contrato de administración.** Es un contrato de construcción, en el que el contratista acuerda un precio por la administración, manejo y control de un activo.
- **Contrato con subcontratista.** “Son todos aquellos contratos de construcción, en el que el contratista acuerda la planificación o construcción de una obra, o parte de la misma con un tercero”. (20:1206)
- **Contrato en participación.** Por el contrato de participación un comerciante denominado delegado se obliga a compartir con una o varias personas llamadas partícipes, que le entregan bienes o servicios, utilidades o pérdidas que produzca su empresa como consecuencia de parte o la totalidad de sus negocios. En el fondo, se trata de un agrupamiento de personas con fines lucrativos.

1.6.3 Principales puntos relacionados con los reglamentos de construcción

Es fundamental que los contratistas conozcan de modo práctico cierta variedad de reglamentos de construcción. Casi todas las ciudades y municipios importantes tienen su propio reglamento de construcción, aunque en muchos casos se trata del reglamento estatal. “Los reglamentos de construcción local y estatal rigen casi todas sus actividades de construcción del contratista, además de los requisitos que imponen los planos y especificaciones. Sin embargo, la tarea del contratista en cuanto a satisfacer los requisitos del reglamento se ve dificultada porque casi todos los reglamentos de construcción sufren continuamente cambios

significativos. Por consiguiente, es necesario estar al día en cuanto a esos cambios y disponer de fuentes de información actualizada sobre cualquier previsión nueva.

Además, los reglamentos de construcción locales y estatales incluyen los mecanismos que permiten a las autoridades exigir el cumplimiento de lo dispuesto en ellos a los contratistas". (20:1207)

1.6.4 Seguros

"Las pólizas de seguros son contratos mediante los cuales una compañía aseguradora se compromete a pagar al asegurado, o a un tercero si el asegurado así lo desea, en caso de que sucedan ciertas contingencias. Ningún negocio es inmune a las pérdidas resultantes de riesgos omnipresentes. Por tanto, es obligatorio diseñar un sólido programa de adquisición de seguros que se deben mantener actualizados en todo momento. Dado que son pocos los negocios que pueden darse el lujo de tener a su disposición un ejecutivo de seguros de planta, es importante elegir un corredor o agente de seguros competente a fin de:

1. Elaborar un programa que cubra por completo al asegurado contra riesgos inherentes al negocio de la construcción, así como contra los peligros más comunes.
2. Obtener pólizas de seguros de compañías aseguradoras de prestigio.
3. Obtener asesoría en lo concerniente a los límites de protección.
4. Mantener al día de los registros necesarios para dar protección continua del negocio.

Si bien es cierto que un ejecutivo responsable de la propia constructora se debe interesar personalmente en el asunto de los seguros, gran parte de los detalles se eliminan al utilizar los servicios de un corredor o agente de seguros competente.

Existen tres clases de aseguradora: bursátiles, mutualistas y recíprocas. Sin embargo, las políticas de los tres tipos están uniformadas a la fecha. Dentro del tipo de seguros que las empresas debieran contratar se encuentran.

- Seguros contra incendios.
- Póliza de seguro para cubrir el equipo del contratista.
- Seguro para vehículos de motor.
- Seguros contra riesgo en calderas y maquinarias.
- Póliza de responsabilidad civil que cubren las actividades de los contratistas entre otros”. (20:1216)

1.6.5 Fianzas para contratos de construcción

Por lo general, las instituciones gubernamentales de todos los niveles solicitan cotizaciones de licitación para las obras públicas. Los contratos se conceden normalmente al licitador que ofrece responsabilidad y representa la cotización más baja, a quien se le solicita que adquiera fianzas en garantía de desempeño y pago, emitidas por una afianzadora.

1.7 Legislación aplicable a las empresas constructoras en Guatemala

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

Entre las Normas y Leyes que recaen sobre esta actividad se puede mencionar:

1.7.1 Código de Comercio de Guatemala (Decreto No. 2-70) y sus reformas

En su Artículo 2 Comerciantes, indica lo siguiente: “Son comerciantes quienes ejercen en nombre propio y con fines de lucro, cualesquiera de las actividades que se refieren a lo siguiente:

1. La industria dirigida a la producción o transformación de bienes y a la prestación de servicios.
2. La intermediación en la circulación de bienes y a la prestación de servicios.
3. La Banca, seguros y fianzas.
4. Las auxiliares de las anteriores”. (3)

El Artículo 3 Comerciantes Sociales. Las sociedades organizadas bajo forma mercantil tienen la calidad de comerciantes, cualquiera que sea su objeto. Este tipo de empresas están obligadas a inscribirse en el Registro Mercantil y llevar su contabilidad, tal como lo indican los siguientes artículos:

Artículo 334. Obligados al Registro. Es obligatoria la inscripción en el Registro Mercantil jurisdiccional:

1. De los comerciantes individuales que tengan un capital de dos mil quetzales o más.
2. De todas las sociedades mercantiles.
3. De empresas y establecimientos mercantiles comprendidos dentro de estos extremos.
4. De los hechos y relaciones jurídicas que especifiquen las leyes.
5. De los auxiliares de comercio.

La inscripción de comerciantes individuales, auxiliares de comercio y de las empresas y establecimientos mercantiles, deberá solicitarse dentro de 30 días después de haberse constituido como tales o de haberse abierto la empresa o el establecimiento. El de las sociedades, dentro del mes siguiente al otorgamiento de la escritura de constitución. Este mismo plazo rige para los demás hechos y relaciones jurídicas.

Artículo 337. Sociedades Mercantiles. “La inscripción de las sociedades mercantiles, se hará con base en el testimonio respectivo, que comprenderá:

1. Forma de organización.
2. Denominación o razón social y nombre comercial si lo hubiere.
3. Domicilio y el de sus sucursales.
4. Objeto.
5. Plazo de duración.
6. Capital social.
7. Notario autorizante de la escritura de constitución, lugar y fecha.
8. Órganos de administración, facultades de los administradores.

9. Órganos de vigilancia si los tuviere.

Siempre que se trate de sociedades cuyo objeto requiera concesión o licencia estatal, será indispensable adjuntar el acuerdo gubernativo o la autorización correspondiente y el término de inscripción principiará a contar a partir de la fecha del acuerdo o autorización”. (3)

Artículo 368. Contabilidad y Registros Indispensables. Los comerciantes están obligados a llevar su contabilidad en forma organizada, de acuerdo con el sistema de partida doble.

Para ese efecto deberán llevar, los siguientes libros o registros: 1.- Inventarios; 2.- De primera entrada o diario; 3.- Mayor o centralizador; 4.- De Estados Financieros. Además podrán utilizar los otros que estimen necesarios por exigencias contables o administrativas o en virtud de otras leyes especiales.

También podrán llevar la contabilidad por procedimientos mecanizados, en hojas sueltas, fichas o por cualquier otro sistema, siempre que permita su análisis y fiscalización.

Los comerciantes que tengan un activo total que no exceda de veinticinco mil quetzales (Q.25, 000.00), pueden omitir en su contabilidad los libros o registros enumerados anteriormente, a excepción de aquellos que obliguen las leyes especiales.

1.7.2 Código penal de Guatemala (Decreto 17-73)

Artículo 271, Código Penal Estafa Mediante Informaciones Contables:

“Comete el delito de estafa mediante informaciones contables, el auditor, perito contador, experto, director, gerente, ejecutivo, representante, intendente, liquidador, administrador, funcionario o empleado de entidades mercantiles, bancarias, sociedades o cooperativas, que en sus dictámenes o comunicaciones al público, firmen o certifiquen informes, memorias o proposiciones, inventarios, integraciones, estados contables o financieros, y consignen datos contrarios a la verdad o a la realidad o fueren simulados con el ánimo de defraudar al público o al Estado.

Los responsables, serán sancionados con prisión inconvertible de uno a seis años y multa de cinco mil a diez mil quetzales.

De la misma forma serán sancionados quienes realicen estos actos con el fin de atraer inversiones o aparentar una situación económica o financiera que no se tiene.

Si los responsables fueren auditores o peritos contadores, además de la sanción antes señalada, quedarán inhabilitados por el plazo que dure la condena y si fueren reincidentes quedarán inhabilitados de por vida". (13)

1.7.3 Ley del Impuesto Sobre la Renta (Decreto No. 26-92) y sus reglamento

Este tipo de empresas están afectas al Impuesto sobre la Renta, según lo indica el artículo 3 de esta ley: Son contribuyentes del impuesto, las personas individuales y jurídicas domiciliadas o no en Guatemala, que obtengan rentas en el país, independientemente de su nacionalidad o residencia y por tanto están obligadas al pago del impuesto cuando se verifique el hecho generador del mismo.

La Ley del Impuesto sobre la Renta se refiere específicamente a las empresas constructoras en su Artículo 51: Empresas de construcción y similares. "Las empresas de construcción o que realicen trabajos sobre inmuebles, ya sean propios o de terceros, o las empresas similares, cuyas operaciones generadoras de rentas comprendan más de un período de imposición, deben establecer su renta neta del período correspondiente, mediante la aplicación de cualesquiera de los métodos siguientes:

- a) Asignar el porcentaje de renta estimada para toda la obra, al monto total efectivamente percibido de renta bruta durante el período impositivo.
- b) Asignar como renta bruta del período, la proporción que corresponda a lo realmente ejecutado y que devengó a su favor. A dicha 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 en el período, según el contrato de obra y, a dicho monto, deducir los costos y gastos efectivamente realizados en el mismo período; y

d) Asignar como renta bruta el total de lo percibido en el período. Para tal renta, deberá deducirse el costo y gastos realizados en el mismo período.

En cualesquiera de los casos mencionados, al terminarse la construcción de la obra deberá efectuarse el ajuste pertinente, en cuanto al verdadero resultado de las operaciones realizadas de ventas y de costo final de la construcción. Para los casos en que el propietario sea también el constructor de la obra, la renta neta de los ejercicios posteriores al de su finalización, se determinará en la proporción correspondiente, considerando el costo y gastos de construcción como factor fijo, apropiándolos y deduciéndolos del monto de las ventas de cada ejercicio.

Si se trata de obras que se realicen en dos períodos de imposición, pero su duración total no excede de doce meses, el resultado puede declararse en el período de imposición en que se termina la obra.

Elegido uno de los métodos mencionados, el mismo deberá ser aplicado a todas las obras y trabajos que el contribuyente realice, incluso la construcción de obras civiles y obras públicas en general; y sólo podrá ser cambiado con autorización previa de la Dirección y regirá para el ejercicio inmediato siguiente a aquel en que se autorice el cambio". (6)

Para el pago del impuesto sobre la renta las empresas constructoras pueden inscribirse bajo los siguientes regímenes:

Artículo 44. Tipo impositivo y régimen para personas individuales y jurídicas que desarrollan actividades mercantiles y otros entes o patrimonios afectos.

Las personas individuales o jurídicas constituidas al amparo del Código de Comercio, domiciliadas en Guatemala, así como los otros entes o patrimonios afectos a que se refiere el segundo párrafo del artículo 3 de esta ley, que desarrollan actividades mercantiles, con inclusión de las agropecuarias, deberán pagar el impuesto aplicando a su renta imponible, a que se refiere al artículo 37 "B", una tarifa del cinco por ciento (5%). Dicho impuesto se pagará mediante el régimen de retención definitiva o directamente a las cajas fiscales, de conformidad con las normas que se detallan en los siguientes párrafos. Estas personas, entes o patrimonios deberán indicar en las facturas que emitan que pagan directamente a las cajas fiscales el cinco por ciento (5%) o que están sujetos a retención del cinco por ciento (5%).

Las personas que tengan obligación de llevar contabilidad completa de acuerdo con el Código de Comercio u otras leyes, y que paguen o acrediten en cuenta rentas a personas individuales o jurídicas, domiciliadas en Guatemala, así como los otros entes o patrimonios afectos a que se refiere el segundo párrafo del artículo 3 de esta ley, que desarrollan actividades mercantiles, con inclusión de las Agropecuarias, retendrán sobre el valor de los pagos, cuando el contribuyente indique en las facturas que emite, que está sujeto a la retención del cinco por ciento (5%), en concepto de Impuesto Sobre la Renta, emitiendo la constancia de retención respectiva. Las retenciones practicadas por las personas individuales o jurídicas a que se refiere este artículo, deberán enterarse a las cajas fiscales conforme lo establece el artículo 63 de esta ley.

Si el contribuyente vende bienes, presta servicios o realiza su actividad mercantil con personas individuales que no lleven contabilidad, o si no se le hubiere retenido el impuesto, deberá aplicar la tarifa del cinco por ciento (5%) sobre los ingresos gravados que no fueron objeto de retención, y pagar el impuesto directamente a la Administración Tributaria, en forma mensual, dentro de los primeros diez (10) días Hábiles del mes siguiente a aquél en que emitió la factura respectiva, utilizando los formularios que proporcionará la Administración Tributaria al costo de su

impresión o por los otros medios que ésta determine. Ver artículo 4 Decreto 4-2012, Disposiciones para el Fortalecimiento del Sistema Tributario y el Combate a la Defraudación y al Contrabando.

Los contribuyentes a que se refiere el artículo 44 de la ley del impuesto sobre la renta también, podrán optar por el régimen de pago del impuesto previsto en el artículo 72 de esta ley.

Artículo 46 Ley del Impuesto Sobre la Renta: Libros y Registros: Los contribuyentes obligados a llevar contabilidad de acuerdo con el Código de Comercio, para los efectos tributarios deben cumplir con las obligaciones contenidas en dicho código, en materia de llevar libros, registros estados financieros y comprobantes numerados. Tales como contribuyentes también podrán llevar su contabilidad por procedimientos mecanizados o computarizado; siempre que garanticen la certeza legal y cronología de las operaciones y permitan su análisis y fiscalización.

Artículo 47, Ley del Impuesto Sobre La Renta: Sistema de Contabilidad:

“Los contribuyentes que estén obligados a llevar contabilidad completa, deben atribuir los resultados que obtengan en cada periodo de imposición, de acuerdo con el sistema contable de lo devengado, tanto para los ingresos, como para los egresos, excepto en casos especiales autorizados por la Dirección. Los otros contribuyentes pueden optar entre el sistema contable mencionado o el de lo percibidos; pero una vez escogido uno de ellos solamente puede ser cambiado con autorización expresa y previa de la Dirección”. (6)

Artículo 48. Obligación de practicar inventarios y forma de consignarlos. “Todo contribuyente que obtenga renta de la producción, extracción, manufactura o elaboración, transformación, adquisición o enajenación de frutos o productos, mercancías, materias primas, semovientes o cualesquiera otros bienes, está obligado a practicar inventarios al inicio de operaciones y al cierre de cada período

de imposición. Para los efectos de establecer las existencias al principio y al final de cada período de imposición, el inventario a la fecha de cierre de un período. Debe coincidir con el de la iniciación del siguiente.

Los inventarios deben consignarse agrupando los bienes conforme a su naturaleza, con la especificación necesaria dentro de cada grupo o categoría contable y con la indicación clara de la cantidad total, unidad que se toma como medida, denominación o identificación del bien y su referencia, precios de cada unidad y valor total. Las referencias de los bienes deben anotarse en registros especiales, con indicación del sistema de valuación empleada". (6)

Artículo 49. Valuación de inventarios. Para cerrar el ejercicio anual de imposición, el valor de la existencia de mercancías deberá establecerse con algunos de los siguientes métodos:

Para empresas industriales, comerciales y de servicios:

- a) Costo de producción o adquisición. Este se establecerá a opción del contribuyente, al considerar el costo de la última compra o, el promedio ponderado de la existencia inicial más las compras del ejercicio a que se refiere el inventario. Igual criterio se aplicará para la valoración de la materia prima y demás insumos físicos. La valoración de la existencia de productos elaborados o semielaborados y de bienes y servicios intermedios utilizados en la producción, se determinará también aplicando uno de los dos criterios indicados precedentemente.
- b) Precio del bien.
- c) Precio de venta menos gastos de venta; y
- d) Costo de producción o adquisición o costo de mercado, el que sea menor.

Una vez adoptado cualesquiera de estos métodos de valorización, no podrá ser variado sin autorización previa de la Dirección y deberán efectuarse los ajustes pertinentes, de acuerdo con los procedimientos que disponga el reglamento,

según las normas técnicas de la contabilidad. Autorizado el cambio, se aplicará a partir del ejercicio anual de imposición inmediato siguiente. Los inventarios deberán indicar en forma detallada la cantidad de cada artículo, su clase y su respectivo precio unitario.

En la valorización de los inventarios no se permitirá el uso de reservas generales constituidas para hacer frente a fluctuaciones de precios, contingencias del mercado o de cualquier otro orden.

Las empresas constructoras están obligadas a efectuar retenciones del Impuesto Sobre la Renta a sus empleados, según lo menciona el artículo 67 de esta ley:

Artículo 67. Retenciones sobre rentas de los asalariados. Con excepción del caso establecido en el artículo 56, inciso a), de esta ley, “toda persona que pague o acredite a personas domiciliadas en Guatemala, remuneraciones de cualquier naturaleza por servicios provenientes del trabajo personal ejecutado en relación de dependencia, sean permanentes o eventuales, deben retener el Impuesto Sobre la Renta que corresponda. Igual obligación aplica a los empleados o funcionarios públicos, que tengan a su cargo el pago de sueldos y otras remuneraciones, por servicios prestados a los organismos del Estado, sus entidades descentralizadas, autónomas, las municipalidades y sus empresas. La retención también se aplicará a las personas que además de obtener rentas en relación de dependencia, obtienen rentas de otras fuentes, pero sólo en la parte que corresponda a los ingresos en relación de dependencia”. (6)

En el reglamento se indicará la forma y los procedimientos para practicar y pagar las retenciones.

No corresponde practicar retenciones sobre las remuneraciones pagadas por el ejercicio de sus funciones, a diplomáticos, funcionarios, agentes consulares y empleados de gobierno extranjeros, que integran las representaciones oficiales en

la República o, formen parte de organismos internacionales, a los cuales esté adherida la República.

Lo anterior, no excluye a los empleados guatemaltecos que laboren para tales misiones, agencias y organismos, de la obligación de presentar su declaración jurada anual y pagar el impuesto.

Artículo 72. Régimen optativo de pago del impuesto. “Las personas jurídicas y las individuales, domiciliadas en Guatemala, así como los otros patrimonios afectos y entes a que se refiere el segundo párrafo del artículo 3 de esta ley, que desarrollan actividades mercantiles, con inclusión de las agropecuarias, y las personas individuales o jurídicas enumeradas en el artículo 44 podrán optar por pagar el impuesto aplicando a la renta imponible determinada conforme a los artículos 38 y 39 de esta ley, y a las ganancias de capital, el tipo impositivo del treinta y uno por ciento (31%). En este régimen, el impuesto se determinará y pagará por trimestres vencidos, sin perjuicio de la liquidación definitiva del período anual.

El período de liquidación definitiva anual principia el uno de enero y termina el treinta y uno de diciembre de cada año y deberá coincidir con el ejercicio contable del contribuyente. Los contribuyentes que opten por este régimen, deberán cumplir con lo siguiente:

- 1) Llevar contabilidad completa en libros habilitados por la Administración Tributaria y autorizada por el Registro Mercantil. De conformidad con lo dispuesto en el artículo 46 de esta ley.
- 2) Realizar los pagos trimestrales a que se refiere el artículo 61 de esta ley.
- 3) Presentar la declaración anual a que se refiere el artículo 54 de esta ley, calculando y pagando el impuesto. Adjunto a la misma deberá presentar

sus estados financieros auditados por un profesional o empresa de auditoría independientes.

- 4) Presentar adjunto a la liquidación definitiva anual, información en detalle de sus ingresos, costos y gastos deducibles durante el período fiscal, en medios magnéticos o electrónicos de uso común y en las formas que para el efecto defina la Administración Tributaria.
- 5) Consignar en las facturas que emitan por sus actividades comerciales la frase "sujeto a pagos trimestrales". Únicamente a los contribuyentes que adopten este régimen, les son aplicables las disposiciones de los artículos 50, 51 y 52 de esta ley, cuando corresponda.

Para optar por este régimen, los contribuyentes deberán presentar previamente un aviso a la Administración Tributaria, durante el primer mes de vigencia de esta ley o al inscribirse como entidad nueva ante la Administración Tributaria. Quienes opten por este régimen podrán cambiarlo únicamente previo aviso presentado en el mes anterior al inicio del año calendario". (6)

1.7.4 Ley del Impuesto al Valor Agregado (Decreto No. 27-92) y sus reformas

Las empresas que se dedican a la construcción de carreteras, están sujetas a esta ley, según lo indican los siguientes artículos:

Artículo 3. Del hecho generador. "El impuesto es generado por:

- 1) La venta o permuta de bienes muebles o de derechos reales constituidos sobre ellos.
- 2) La prestación de servicios en el territorio nacional.
- 3) Las importaciones.

- 4) El arrendamiento de bienes muebles e inmuebles.
 - 5) Las adjudicaciones de bienes muebles e inmuebles en pago, salvo las que se efectúen con ocasión de la partición de la masa hereditaria o la finalización del proindiviso.
 - 6) Los retiros de bienes muebles efectuados por un contribuyente o por el propietario, socios, directores o empleados de la respectiva empresa para su uso o consumo personal o de su familia, ya sean de su propia producción o comprados para la reventa, o la autoprestación de servicios, cualquiera que sea la naturaleza jurídica de la empresa.
 - 7) La destrucción, pérdida o cualquier hecho que implique faltante de inventario, salvo cuando se trate de bienes perecederos, casos fortuitos, de fuerza mayor o delitos contra el patrimonio. Cuando se trate de casos fortuitos o de fuerza mayor, debe hacerse constar lo ocurrido en acta notarial. Si se trata de casos de delitos contra el patrimonio, se deberá comprobar mediante certificación de la denuncia presentada ante las autoridades policiales y que hayan sido ratificadas en el juzgado correspondiente. En cualquier caso, deberán registrarse estos hechos en la contabilidad fidedigna en forma cronológica.
 - 8) La venta o permuta de bienes inmuebles.
 - 9) La donación entre vivos de bienes muebles e inmuebles.
- En los casos señalados en los numerales 5, 6 y 9 anteriores, para los efectos del impuesto, la base imponible en ningún caso será inferior al precio de adquisición o al costo de fabricación de los bienes". (11)

Artículo 11, da los lineamientos sobre la base del impuesto. La base imponible de las ventas será el precio de la operación menos los descuentos concedidos de

acuerdo con prácticas comerciales. Debe adicionarse a dicho precio, aun cuando se facturen o contabilicen en forma separada los siguientes rubros:

1. Los reajustes y recargos financieros.
2. El valor de los envases, embalajes y de los depósitos constituidos por los compradores para garantizar su devolución. Cuando dichos depósitos sean devueltos el contribuyente rebajará de su débito fiscal del período en que se materialice dicha devolución el impuesto correspondiente a la suma devuelta. El comprador deberá rebajar igualmente de su crédito fiscal la misma cantidad.
3. Cualquier otra suma cargada por los contribuyentes a sus adquirentes, que figure en las facturas.

Artículo 14. Del débito fiscal. “El débito fiscal es la suma del impuesto cargado por el contribuyente en las operaciones afectas realizadas en el período impositivo respectivo”. (11)

El artículo 15. Del crédito fiscal. “El crédito fiscal es la suma del impuesto cargado al contribuyente por las operaciones afectas realizadas durante el mismo período”. (11)

Artículo 16. Procedencia de crédito fiscal. Procede el derecho al crédito fiscal, por la importación o compra de bienes y la utilización de servicios, que se apliquen a actos gravados o a operaciones afectas por la Ley del Impuesto al Valor Agregado IVA. “El impuesto pagado por la adquisición, importación o construcción de activos fijos, se reconocerá como crédito fiscal cuando los mismos estén directamente vinculados al proceso de producción o de comercialización de los bienes y servicios del contribuyente. El impuesto pagado por el contribuyente y reconocido como crédito fiscal por la importación, adquisición o construcción de

activos fijos, no integrará el costo de adquisición de los mismos para los efectos de la depreciación anual en el régimen del Impuesto Sobre la Renta.

Los contribuyentes que se dediquen a la exportación y los que vendan o presten servicios a personas exentas en el mercado interno, tendrán derecho a la devolución del crédito fiscal cuando el impuesto hubiere sido generado por la importación, adquisición de bienes o la utilización de servicios, que se apliquen a actos gravados o a operaciones afectas por esta ley, vinculados con el proceso productivo o de comercialización de bienes y servicios del contribuyente". (11)

Artículo 19. Del impuesto a pagar. La suma neta que el contribuyente debe enterar a la Superintendencia de Administración Tributaria –SAT- en cada período impositivo, es la diferencia entre el total de débitos y el total de créditos fiscales generados.

Artículo 29. Documentos obligatorios. Los contribuyentes afectos al impuesto de esta ley están obligados a emitir y entregar al adquirente, y es obligación del adquirente exigir y retirar, los siguientes documentos:

- a) Facturas en las ventas que realicen y por los servicios que presten, incluso respecto de las operaciones exentas.
- b) Notas de débito, para aumentos del precio o recargos sobre operaciones ya facturadas.
- c) Notas de crédito, para devoluciones, anulaciones o descuentos sobre operaciones ya facturadas.
- d) Otros documentos que, en casos concretos y debidamente justificados, autorice la Administración Tributaria para facilitarle a los contribuyentes el adecuado cumplimiento en tiempo de sus obligaciones tributarias derivadas de la presente ley.

La Administración Tributaria está facultada para autorizar, a solicitud del contribuyente, el uso de facturas emitidas en cintas, en forma mecanizada o computarizada, por máquinas registradoras, reguladas conforme lo que establece el artículo 31 de esta ley, siempre que por la naturaleza de las actividades que realice se justifique plenamente. El Reglamento desarrollará los requerimientos y condiciones.

Artículo 37. De los libros de compras y de ventas. “Independientemente de las obligaciones que establece el Código de Comercio en cuanto a la contabilidad mercantil, los contribuyentes deberán llevar y mantener al día un libro de compras y servicios recibidos y otro de ventas y servicios prestados. El reglamento indicará la forma y condiciones que deberán reunir tales libros que podrán ser llevados en forma manual o computarizada.

Se entiende, a los efectos de fiscalización del impuesto, que los registros de compras y ventas están al día, si han sido asentadas en ellos las operaciones declaradas dentro de los dos meses siguientes a que corresponda la declaración presentada”. (11)

Artículo 52. De la facturación por cuenta del vendedor. “Cuando un contribuyente adquiera bienes o servicios de personas individuales que, por la naturaleza de sus actividades o cualquier otra circunstancia, no extiendan o no le entreguen las facturas correspondientes, deberá emitir una factura especial por cuenta del vendedor o prestador del servicio, y le retendrá el impuesto respectivo.

No podrán emitirse facturas especiales entre contribuyentes del impuesto, ni tampoco en las operaciones de carácter habitual que se realicen entre personas individuales. Se exceptúan de esta prohibición, los casos en que el emisor de la factura especial haga constar en la misma, que el vendedor o prestador del servicio se negó a emitirle la factura correspondiente.

El contribuyente está obligado a reportar en su declaración mensual todas las facturas especiales que haya emitido en el período que está declarando. Para el efecto, deberá consignar: La cantidad de facturas emitidas, el monto total de las ventas y el impuesto total retenido”. (11)

1.7.5 Código Tributario (Decreto No. 6-91)

Las empresas mercantiles dedicadas a la construcción están sujetas al código tributario, el cual menciona lo siguiente:

Artículo 14. Concepto de la Obligación Tributaria. “La obligación tributaria constituye un vínculo jurídico, de carácter personal, entre la Administración Tributaria y otros entes públicos acreedores del tributo y los sujetos pasivos de ella. Tiene por objeto la prestación de un tributo, surge al realizarse el presupuesto del hecho generador previsto en la ley y conserva su carácter personal a menos que su cumplimiento se asegure mediante garantía real o fiduciaria, sobre determinados bienes o con privilegios especiales.

La obligación tributaria pertenece al derecho público y es exigible coactivamente. (16)

Artículo 17. Sujeto Activo. Sujeto activo de la obligación tributaria es el Estado o el ente público acreedor del tributo.

Artículo 18. Sujeto pasivo de la obligación tributaria. Sujeto pasivo es el obligado al cumplimiento de las prestaciones tributarias, sea en calidad de contribuyentes o de responsable.

Artículo 23. Obligaciones de los sujetos pasivos. “Los contribuyentes o responsables, están obligados al pago de los tributos y al cumplimiento de los deberes formales impuestos por este código o por normas legales especiales; asimismo, al pago de intereses y sanciones pecuniarias, en su caso.

La exención del pago de un tributo, no libera al beneficiario del cumplimiento de las demás obligaciones que de acuerdo con la ley le correspondan”. (16)

Artículo 69. Infracciones Tributarias. “Toda acción u omisión que implique violación de normas tributarias de índole sustancial o formal constituye infracción que sancionará la Administración Tributaria, en tanto no constituya delito o falta sancionados conforme a la legislación penal”. (16)

1.7.6 Ley del Impuesto de Solidaridad (Decreto 73-2008)

Es un impuesto que debe ser pagado por quienes realizan actividades mercantiles o agropecuarias en el territorio nacional y obtengan un margen bruto superior al cuatro por ciento (4%) de sus ingresos brutos.

Artículo 3. Hecho generador. “Constituye hecho generador de este impuesto la realización de actividades mercantiles o agropecuarias en el territorio nacional por las personas, entes o patrimonios a que se refiere el artículo 1 de esta Ley”. (12)

Artículo 7. Base imponible. La base imponible de este impuesto la constituye la que sea mayor entre:

- a) La cuarta parte del monto del activo neto; o,
- b) La cuarta parte de los ingresos brutos.

En el caso de los contribuyentes cuyo activo neto sea más de cuatro (4) veces sus ingresos brutos, aplicarán la base imponible establecida en la literal b) del párrafo anterior.

Artículo 8. Tipo impositivo. El tipo impositivo de este impuesto es del uno por ciento (1%), sobre el rubro que sume más ya sea del valor de los activos fijos o sobre el valor de los ingresos del periodo.

1.7.7 Disposiciones para el Fortalecimiento del Sistema Tributario y el Combate a la Defraudación Tributaria. (Decreto 4-2012), Fase II

El Congreso de la república de Guatemala considero a través del decreto 4-2012 la necesidad de adecuar las normas tributaria con la finalidad que las mismas permitan a la Administración tributaria, ser más eficiente en el control y

fiscalización que la ley le impone, en especial en la eliminación del contrabando y la defraudación tributaria aduanera que ponen en grave riesgo la economía y la estabilidad del país, y que tienen como consecuencia la pérdida de empleos, la reducción de las inversiones y la pérdida de la competitividad del país, el 25 de febrero de 2012 entro en vigencia el decreto antes mencionado.

1.7.8 Ley de Actualización Tributaria Decreto 10-2012

El Congreso de la Republica a través del organismo legislativo y considero. Que es el Estado el que tiene como fin supremo la realización del bien común de los guatemaltecos y que el mandato constitucional de guardar conducta fraternal entre sí, obliga a contribuir a los gastos públicos en forma equitativa. Y considerando que es necesario adecuar y sistematizar las normas tributarias con la finalidad que las mismas puedan ser aplicadas de manera simplificada, que permitan el mejor conocimiento de las mismas para el contribuyente, y otras disposiciones que le permitan a la Administración Tributaria ser más eficiente, en la administración, control y fiscalización de los impuestos por el cual aprobó el decreto 10-2012 el que entró en vigencia a partir del 13 de marzo de 2012.

1.7.9 Disposiciones Legales para el Fortalecimiento de la Administración Tributaria Decreto 20-2006

Capítulo I del artículo 5 del Decreto 20-2006 Disposiciones Legales para el Fortalecimiento de la Administración Tributaria, indica lo siguiente: “los contribuyentes que conforme a la normativa de la Administración Tributaria, se encuentren calificados como contribuyentes especiales, se constituyen en agentes de retención del Impuesto al Valor Agregado conforme a la presente ley.

Desde el momento en que la Administración Tributaria le hubiere notificado al contribuyente especial su activación como agente de retención, al realizar compras de bienes o adquisición de servicios a sus proveedores, pagará al vendedor o prestador del servicio, el ochenta y cinco por ciento (85%) del Impuesto al Valor Agregado y le retendrá el quince por ciento (15%) de dicho

impuesto. La totalidad del impuesto retenido, lo deben enterar a la Administración Tributaria dentro de los primeros quince (15) días hábiles del mes inmediato siguiente, a aquel en el que se realice la retención.

Por las ventas de bienes o prestación de servicios al contado, el vendedor o prestador de servicios deberá extender la factura y el contribuyente le entregará a éste una constancia de retención prenumerada, por el quince por ciento (15%) del Impuesto al Valor Agregado retenido.

En el caso de venta de bienes o prestación de servicios al crédito, el vendedor o prestador de servicios emitirá la factura conforme a lo establecido en el artículo 34 de la Ley del Impuesto al Valor Agregado, por lo que la retención que corresponda, se realizará en el momento de la entrega y emisión de la factura, al igual que la entrega de la respectiva constancia de retención prenumerada, autorizada por la Administración Tributaria y en la cual se hará constar el monto del impuesto retenido conforme al porcentaje que corresponda.

La Administración Tributaria dará aviso al contribuyente de su calificación como contribuyente especial, así como de la suspensión de su calidad como agente de retención cuando proceda.

La calificación como contribuyente especial será realizada por la Superintendencia de Administración Tributaria, de conformidad con lo establecido en su Ley Orgánica y su reglamento, así como conforme a las normativas que para el efecto emita.

1.7.10 Ley de Contrataciones del Estado (Decreto No. 57-92) reformada por el Decreto 27-2009

En Guatemala existe un considerable número de empresas dedicadas a la construcción que realizan contratos con el Gobierno, los cuales obtienen participando en las licitaciones públicas que las dependencias del estado efectúan, dichas licitaciones se rigen por la Ley de Contrataciones del Estado y su reglamento.

Aún cuando la empresa constructora sea subcontratada, por otra empresa constructora que ganó la licitación para llevar a cabo el contrato deberá llenar los mismos requisitos que la empresa que está elaborando el contrato como se verá más adelante en el capítulo contratos de construcción.

Además, en dicha ley se mencionan la bases para cotizar un proyecto, e indica algunos de los requisitos formales que deben observarse en la elaboración de los contratos y subcontratos, así como otros aspectos importantes que deben de observarse al momento de la entrega de la obra, como lo son las fianzas de garantía, mantenimiento de oferta, de conservación de la obra, y de anticipo.

Esta ley indica en su Artículo 76. “Para que toda persona pueda participar en cotizaciones y licitaciones públicas, deberá estar inscrita en el registro de precalificados correspondiente. La misma obligación tienen quienes estuvieren comprendidos en los casos de excepción contemplados en esta ley. No podrán estar inscritos en el registro de precalificados quienes por dolo o mala fe, hayan dado lugar a la resolución, rescisión, terminación o nulidad de contratos con el Estado, declarado por tribunal competente”. (7)

1.8 Otras Leyes que deben de observar y cumplir las empresas constructoras

1.8.1 Código municipal

Es otra de las leyes de observancia general para las empresas constructoras en Guatemala, pues para trabajar los contratos de construcción ya sea con el sector gubernamental o sector privado es necesario tramitar una licencia de construcción, para lo cual la empresa constructora debe elaborar un contrato de obra o empresa, seguidamente se procede a la elaboración de planos, diseño y presupuestación del proyecto, en base a las especificaciones del contrato.

Los planos de construcción del proyecto son elaborados por la empresa constructora y luego son presentados al Departamento de control de construcción

de la Municipalidad de la jurisdicción en la que se esté llevando a cabo la obra, para luego ser revisados y aprobados por dicha dependencia. Luego de su aprobación, la empresa debe elaborar un memorial solicitando la licencia de construcción, acompañada del juego de planos autorizados y el presupuesto de la obra, el valor de la licencia de construcción de la obra será equivalente al 1%, del presupuesto de la obra presentado por la empresa constructora. Así mismo, deberá realizar un pago por alineación y depósito de 0.1%, sobre el costo de la obra, el cual será devuelto al finalizar el proyecto.

Otro aspecto importante que deben cumplir las empresas constructoras, es con la solicitud de un número patronal para cada obra realizada, para lo cual el Instituto Guatemalteco de Seguridad Social solicita la licencia de construcción emitida por la Municipalidad si fuera el caso.

1.8.2 Código de Trabajo Decreto 1441

Considerando que una empresa constructora de puentes en época de expansión de proyectos, puede contar con más de quinientos trabajadores en sus distintos proyectos, es importante observar esta ley, la misma estipula los principales derechos y obligaciones de los trabajadores, así como las causas por las que se le puede dar de baja a un trabajador de un proyecto. Otro aspecto importante que debe observarse son las jornadas de trabajo, así como los días de asueto, vacaciones y descansos semanales, tanto para el personal de campo como para el personal de administración.

Es importante respetar esta ley, pues la misma también en su título octavo y capítulo segundo dicta las sanciones a que se someterá al patrono por no cumplir con sus obligaciones con el trabajador.

1.8.3 Ley de creación del timbre de Ingeniería Decreto No. 22-75

Artículo 3. El impuesto del Timbre de ingeniería se fija así.

- a. El cinco por millar (5^{0/00}) sobre el monto de los honorarios que perciba el ingeniero en proyectos, peritajes, avalúos, contratos de servicio de asesoría, consultoría, construcción, supervisión de obra y, en general, todos trabajos que requiera la participación o contribución de un miembro del Colegio de Ingenieros de Guatemala.
- b. Las empresas individuales o jurídicas a que se refiere el artículo 1 de esta ley, cuando realicen obras que requieran licencia municipal u otra licencia, pagarán el uno por millar (1^{0/00}) sobre el valor de los trabajos de construcción y/o instalación que conste en dicha licencia;
- c. Las empresas individuales o jurídicas que presten servicios de consultoría, asesoría y supervisión o realicen obras públicas por contrato con el estado o con sus instituciones, o, que construyan obras públicas o privadas, que por cualquier circunstancia estén exoneradas del pago de licencia municipal u otro tipo de licencia, o ésta no sea necesaria, cubrirán el uno por millar (1^{0/00}), sobre el monto total de contrato correspondiente.

En los casos de los incisos a), b) y c) anteriores, el timbre deberá estar adherido a los documentos, planos, o facturas, según el caso y no podrá ser inferior al valor de veinticinco centavos de quetzal (Q.0.25);

Además las empresas constructoras también están afectas a otras leyes como:

- Impuesto Único Sobre Inmuebles (IUSI)
- Impuesto de Papel Sellado Especial para Protocolos
- Impuesto Sobre Circulación de Vehículos
- Ley de la Actividad Aseguradora (Decreto 25-2010)
- y otros que por la actividad mercantil pudiesen gravar actos específicos comerciales.

CAPÍTULO II

EL CONTROL INTERNO CON BASE EN NIIF PARA LAS PYMES EN EL ÁREA DE PROPIEDADES, PLANTA Y EQUIPO

2.1 Origen y evolución del concepto Control Interno

“El origen del Control Interno, suele ubicarse en el tiempo con el surgimiento de la partida doble, que fue una de las medidas de control, pero no fue hasta fines del siglo XIX que los hombres de negocios se preocuparon por formar y establecer sistemas adecuados para la protección de sus intereses.

A finales de este siglo, como consecuencia del notable aumento de la producción, los propietarios de los negocios se vieron imposibilitados de continuar atendiendo personalmente los problemas productivos, comerciales y administrativos, viéndose forzados a delegar funciones dentro de la organización conjuntamente con la creación de sistemas y procedimientos que previeran o disminuyeran fraudes o errores, debido a esto comenzó a hacerse sentir la necesidad de llevar a cabo un control sobre la gestión de los negocios, ya que se había prestado más atención a la fase de producción y comercialización que a la fase administrativa u organizativa, reconociéndose la necesidad de crear e implementar sistemas de control como consecuencia del importante crecimiento operado dentro de las entidades.

Se puede afirmar que el control interno ha sido la preocupación de la mayoría de las entidades, aunque con diferentes enfoques y terminologías, lo cual se puede evidenciar al consultar los libros de texto de auditoría, los artículos publicados por organizaciones profesionales, universidades y autores individuales”. (30:4)

2.1.1 Definición del Control Interno

El Control Interno: comprende el plan de organización, los métodos y procedimientos adoptados por una empresa para salvaguardar sus activos, verificar la exactitud y confiabilidad de la información financiera para promover la

eficiencia operativa y provocar la adhesión a las políticas ordenadas por la gerencia.

2.1.2 Naturaleza del Control Interno

“Control administrativo, procesos de autorización de transacciones, control contable salvaguarda de activos, fiabilidad de los registros, estados financieros fiables, acceso a los activos con autorización, contabilidad al día y oportuna.

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

El objeto del sistema contable es proveer un registro histórico de las transacciones realizadas por la entidad, para que su análisis e interpretación pueda facilitar a la gerencia la toma de decisiones adecuadas y oportunas en la conducción de la empresa, en la forma más eficiente posible, garantizando, consecuentemente el mayor beneficio para sus propietarios.

La contabilidad y sistematización de funciones del personal deben estar unidos y sobre todo que tal sistematización pueda ser objeto de arreglos cuidadosos o cambios con los procedimientos adoptados para el manejo y registro de las operaciones, lo cual implica el establecimiento de normas y procedimientos relativos al registro contable y a la realización del trabajo.

El control interno en una empresa debe comprender y estar integrado por:

- Plan de organización
- Asignación de deberes y responsabilidades.
- Diseño de cuentas e informes.

El control interno abarca todas las medidas y métodos tales como descriptivo, de cuestionario y gráfico; utilizados para:

1. Proteger los activos.
2. Obtener la exactitud y la confiabilidad de la contabilidad, así como de otros datos e informes operativos, necesarios para la toma adecuada de decisiones.
3. Medir y promover la eficiencia en todas y cada una de las operaciones y actividades de la empresa.
4. Estimular, medir y comunicar las políticas administrativas así como verificar el cumplimiento de las mismas”. (23:24)

2.1.3 Objetivos del Control Interno

Dentro de los objetivos del control interno, podemos mencionar los siguientes:

- a. Obtención de información financiera confiable y oportuna.
- b. Protección de los activos de la entidad.
- c. Promoción de la eficiencia de operación y adhesión a las políticas de la empresa sobre bases más seguras. ”
- d. Evitar o reducir fraudes.
- e. Salvaguarda contra el desperdicio.
- f. Salvaguarda contra la insuficiencia.
- g. Comprobar la corrección y veracidad de los informes contables.

2.1.4 Importancia

“La importancia de tener un buen sistema de control interno en las organizaciones, se ha incrementado en los últimos años, esto debido a lo práctico que resulta al medir la eficiencia y la productividad al momento de implantarlos; en especial si se centra en las actividades básicas que ellas realizan, pues de ello dependen para mantenerse en el mercado. Es bueno resaltar que la empresa que aplique controles internos en sus operaciones, conducirá a conocer la situación real de las mismas, es por eso la importancia de tener una planificación que sea capaz de verificar que los controles se cumplan para darle una mejor visión sobre su gestión.

La falta de procedimientos de control interno dentro de la organización de las empresas de construcción provoca una inadecuada administración, debido a que

no se cuenta con información contable, financiera y administrativa oportuna”. (23:24)

2.1.5 El Control Interno en la administración

Es una etapa primordial en la administración pues, aunque una empresa cuente con magníficos planes, una estructura organizacional adecuada y una dirección eficiente, el ejecutivo no podrá verificar cuál es la situación real de la organización si no existe un mecanismo que le cerciore e informe si los hechos van de acuerdo con los objetivos. “El control consiste en verificar si todo ocurre de conformidad con las instrucciones emitidas y con los principios establecidos. Tiene como fin señalar las debilidades y errores a fin de rectificarlos e impedir que se produzcan nuevamente.

Administrar implica planificar, organizar, dirigir, coordinar y controlar las actividades de una entidad y el accionar de sus integrantes.

El control, como parte importante de la administración, puede verse como el conocimiento y dominio de lo que está sucediendo para tener seguridad en cuanto a que las operaciones involucradas en las distintas actividades de la entidad y las acciones de los miembros de la organización se orienten realmente a cumplir los objetivos y planes previamente establecidos”. (33:17)

2.1.6 Principio del Control Interno

Los procedimientos de comprobación y control interno varían en cada empresa. Sin embargo, para el presente trabajo los principios cardinales del control interno pueden expresarse de la siguiente manera:

1. Debe fijarse la responsabilidad. Si no existe una delimitación exacta de ésta, el control será ineficiente.
2. La contabilidad y las operaciones deben estar separadas. Un empleado no debe ocupar un puesto en que tenga control de la contabilidad y al

mismo tiempo control de las operaciones que ocasionan asientos en la contabilidad.

3. Deben utilizarse todas las pruebas disponibles para comprobar la exactitud, con el objeto de tener la seguridad de que las operaciones y la contabilidad se lleven en forma exacta.
4. Ninguna persona individualmente debe tener completamente a su cargo una transacción comercial, cualquier persona, deliberada o inadvertidamente, cometerá errores, pero es probable que un error se descubra si el manejo de una transacción está dividiendo entre dos o más personas.
5. Debe escogerse y entrenarse cuidadosamente el personal empleado. Un entrenamiento cuidadoso que de por resultado mejor rendimiento, costos reducidos, y empleados más atentos y activos.
6. Los empleados deben tener pólizas de fianza. La fianza protege a la empresa y actúa como disuasivo psicológico en el caso de que un empleado entre en tentación.

2.2 Componentes del Control Interno

Como componentes del Control Interno, tenemos:

Ambiente de control.

Evaluación de riesgos.

Actividades de control.

Información y comunicación.

Supervisión o monitoreo.

2.2.1 Ambiente de control

El Ambiente de control marca la pauta del funcionamiento de una empresa e influye en la concienciación de sus empleados respecto al control. “Es la base de todos los demás componentes del control interno, aportando disciplina y estructura. Los factores del ambiente de control incluyen la integridad, los valores éticos y la capacidad de los empleados de la empresa, la filosofía de dirección y el estilo de gestión, la manera en que la dirección asigna autoridad y las responsabilidades y organiza y desarrolla profesionalmente a sus empleados y la atención y orientación.

Que proporciona al consejo de administración.

El núcleo de un negocio es su personal (sus atributos individuales, incluyendo la integridad, los valores éticos y la profesionalidad) y el entorno en que trabajan, los empleados son el motor que impulsa la entidad y los cimientos sobre los que descansa todo. El Entorno de control propicia la estructura en la que se deben cumplir los objetivos y la preparación del hombre que hará que se cumplan.

Otros factores relevantes que ejercen su influencia en el Ambiente de control son: el compromiso de competencia profesional, la filosofía de dirección y el estilo de gestión, la estructura organizacional, las políticas y prácticas de recursos humanos y el Consejo de Administración y Comité de Auditoría si lo hubiere”.
(32:46)

2.2.2 Evaluación de los riesgos

Las organizaciones, cualquiera sea su tamaño, se enfrentan a diversos riesgos de origen externos e internos que tienen que ser evaluados. “Una condición previa a la evaluación del riesgo es la identificación de los objetivos a los distintos niveles, vinculados entre sí e internamente coherentes. La evaluación de los riesgos consiste en la identificación y el análisis de los riesgos relevantes para la consecución de los objetivos, y sirve de base para determinar cómo han de ser

gestionados los riesgos. Debido a que las condiciones económicas, industriales, legislativas y operativas continuarán cambiando continuamente, es necesario disponer de mecanismos para identificar y afrontar los riesgos asociados con el cambio.

La entidad debe conocer y abordar los riesgos con que se enfrenta, estableciendo mecanismos para identificar, analizar y tratar los riesgos correspondientes en las distintas, áreas. Aunque para crecer es necesario asumir riesgos prudentes, la dirección debe identificar, analizar, cuantificar y prever la probabilidad de que ocurran así como las posibles consecuencias. La evaluación del riesgo no es una tarea a cumplir de una vez para siempre. Debe ser un proceso continuo, una actividad básica de la organización, como la evaluación continua de la utilización de los sistemas de información o la mejora continua de los procesos. Los procesos de evaluación del riesgo deben estar orientados al futuro, permitiendo a la dirección anticipar los nuevos riesgos y adoptar las medidas oportunas para minimizar y/o eliminar el impacto de los mismos en el logro de los resultados esperados. La evaluación del riesgo tiene un carácter preventivo y se debe convertir en parte natural del proceso de planificación de la empresa". (32.47)

2.2.3 Actividades de control

Las actividades de control son las políticas y los procedimientos que ayudan a asegurar que se lleven a cabo las instrucciones de la dirección de la empresa. Ayudan a asegurar que se tomen las medidas necesarias para controlar los riesgos relacionados con la consecución de los objetivos de la empresa. "Hay actividades de control en toda la organización, a todos los niveles y en todas las funciones.

Deben establecerse y ajustarse políticas y procedimientos que ayuden a conseguir una seguridad razonable de que se llevan a cabo en forma eficaz las acciones consideradas necesarias para afrontar los riesgos que existen respecto a la

consecución de los objetivos de la entidad. Las actividades de control existen a través de toda la organización y se dan en toda la organización, a todos los niveles y en todas las funciones, e incluyen cosas tales como; aprobaciones, autorizaciones, verificaciones, conciliaciones, análisis de la eficacia operativa, seguridad de los activos y segregación de funciones.

En algunos entornos, las actividades de control se clasifican en; controles preventivos, controles de detección, controles correctivos, controles manuales o de usuario, controles informáticos o de tecnología de información, y controles de la dirección. Independientemente de la clasificación que se adopte, las actividades de control deben ser adecuadas para los riesgos”. (32.48)

Hay muchas posibilidades diferentes en lo relativo a actividades concretas de control, lo importante es que se combinen para formar una estructura coherente de control global.

“Las empresas pueden llegar a padecer un exceso de controles hasta el punto que las actividades de control les impidan operar de manera eficiente, lo que disminuye la calidad del sistema de control por ejemplo. Un proceso de aprobación que requiera firmas diferentes puede no ser tan eficaz como un proceso que requiera una o dos firmas autorizadas de funcionarios componentes que realmente verifiquen lo que están aprobando antes de estampar su firma. Un gran número de actividades de control o de personas que participan en ellas no asegura necesariamente la calidad del sistema de control”. (32:49)

2.2.4 Información y comunicación

Se debe identificar, recopilar y comunicar información pertinente en forma y plazo que permitan cumplir a cada empleado con sus responsabilidades. “Los sistemas informáticos producen informes que contienen información operativa, financiera y datos sobre el cumplimiento de las normas que permite dirigir y controlar el negocio de forma adecuada.

Dichos sistemas no sólo manejan datos generados internamente, sino también información sobre acontecimientos internos, actividades y condiciones relevantes para la toma de decisiones de gestión así como para la presentación de información a terceros. También debe haber una comunicación eficaz en un sentido más amplio, que fluya en todas las direcciones a través de todos los ámbitos de la organización, de arriba hacia abajo y a la inversa. (32:51)

2.2.5 Supervisión o monitoreo

Los sistemas de control interno requieren supervisión, es decir, un proceso que comprueba que se mantiene el adecuado funcionamiento del sistema a lo largo del tiempo. “Esto se consigue mediante actividades de supervisión continuada, evaluaciones periódicas o una combinación de ambas cosas. La supervisión continuada se da en el transcurso de las operaciones. Incluye tanto las actividades normales de dirección y supervisión, como otras actividades llevadas a cabo por el personal en la realización de sus funciones.

El alcance y la frecuencia de las evaluaciones periódicas dependerán esencialmente de una evaluación de los riesgos y de la eficacia de los procesos de supervisión continuada. Las deficiencias detectadas en el control interno deberán ser notificadas a niveles superiores, mientras que la alta dirección y el consejo de administración deberán ser informados de los aspectos significativos observados.

Todo el proceso debe ser supervisado, introduciéndose las modificaciones pertinentes cuando se estime necesario. De esta forma el sistema puede reaccionar ágilmente y cambiar de acuerdo a las circunstancias.

Es preciso supervisar continuamente los controles internos para asegurarse de que el proceso funciona según lo previsto. Esto es muy importante porque a medida que cambian los factores internos y externos, controles que una vez resultaron idóneos y efectivos pueden dejar de ser adecuados y de dar a la dirección la razonable seguridad que ofrecían antes.

El alcance y frecuencia de las actividades de supervisión dependen de los riesgos a controlar y del grado de confianza que inspira a la dirección el proceso de control. La supervisión de los controles internos puede realizarse mediante actividades continuas incorporadas a los procesos empresariales y mediante evaluaciones separadas por parte de la dirección, de la función de auditoría interna o de personas independientes. Las actividades de supervisión continua destinadas a comprobar la eficacia de los controles internos incluyen las actividades periódicas de dirección y supervisión, comparaciones, conciliaciones, y otras acciones de rutina”. (32:54)

2.2.6 Responsabilidad del Control Interno

El control interno es responsabilidad de todos los integrantes de la organización empresarial. “Ha sido diseñado, aplicado y considerado como la herramienta más importante para el logro de los objetivos, la utilización eficiente de los recursos y para obtener la productividad, además de prevenir fraudes, errores, violación a principios, normas contables, fiscales y tributarias”. (23:178)

2.3 Tipos de Control Interno

Tomando en cuenta las áreas de funcionamientos, aunque no existe una separación radical de los controles internos, porque como se dijo antes, el control interno es un todo integrado, y más bien desde un punto de vista didáctico, se ha establecido la siguiente clasificación:

2.3.1 Control Interno administrativo

“Son los mecanismos, procedimientos y registros que conciernen a los procesos de decisión que llevan a la autorización de transacciones o actividades por la administración, de manera que fomenta la eficiencia de las operaciones, la observancia de la política prescrita y el cumplimiento de los objetivos y metas programadas.

Este tipo de control sienta las bases para evaluar el grado de efectividad, eficiencia y economía de los procesos de decisión”. (23:215)

2.3.2 Control Interno financiero o contable

Son los mecanismos, procedimientos y registros que conciernen a la salvaguarda de los recursos y la verificación de la exactitud, veracidad y confiabilidad de los registros contables, y de los estados e informes financieros que se produzcan, sobre los activos. Otra definición de control interno financiero o contable es la siguiente: “Consiste en los métodos y registros establecidos para identificar, reunir, analizar, clasificar, registrar e informar las transacciones de una entidad, así como mantener la contabilización del activo y pasivo que le es relativo. Un sistema contable efectivo debe tomar en cuenta el establecimiento de métodos y registros que:

- Identifiquen y registren todas las transacciones válidas.
- Describan oportunamente todas las transacciones con suficiente detalle para permitir la adecuada clasificación de las mismas, para incluirse en la información financiera.
- Cuantificar el valor de las operaciones de modo que se registre el valor monetario adecuado en los estados financieros.
- Determinar el período en que las transacciones ocurren, permitiendo registrarlas en el período contable apropiado.
- Presentar debidamente las transacciones y revelaciones correspondientes en los estados financieros”. (23:217)

Cuadro No.1 Comparación del Control Interno Financiero con el Control Interno Administrativo

Control Interno financiero o contable	Control Interno Administrativo
Pasos Generales	Pasos Generales
Planeación	Planeación
Valoración	Control
Ejecución	Supervisión
Monitoreo	Promoción
Ejemplo de área	Ejemplo de área
Plan de Organización	Plan de Organización
1. Método y procedimientos relacionales	1, Método y procedimientos relacionales
1,1, Protección de activos	1,1, Con eficiencia de operación
1,2, Confiabilidad de los registros contables	1,2, Adhesión a políticas
2, Controles	2, Controles
2,1, Sistemas de autorización	2,1, Análisis estadísticos
2,2, Sistemas de aprobación	2,2, Estudio de tiempos y movimientos
2,3, Segregación de tareas	2,3, Informes de actuación
2,4, Controles físicos	2,4, Programas de selección
	2,5, Programas de adiestramiento

	2,6, Programas de capacitación
	2,7, Control de calidad
3, Aseguran	3, Aseguran
3,1 Todas las transacciones de acuerdo a la autorización específica	3,1, Eficiencia, Eficacia y Efectividad de operaciones
3,2, Registro de transacciones	
3,3, Estados financieros con base NIIF	
3,4, Acceso activos con autorización	

2.3.3 Procedimientos de Control Interno

Son aquellos procedimientos y políticas adicionales al ambiente de control y del sistema contable, establecidos por la gerencia para proporcionar una seguridad razonable de poder lograr los objetivos generales y específicos de la entidad. “Los procedimientos de control incluyen diferentes objetivos y se aplican a diferentes niveles organizativos y de procesamiento de datos. Asimismo, podrán integrarse a componentes específicos del ambiente de control y del sistema contable.

Por lo general se catalogan como procedimientos de control:

- La autorización de transacciones y actividades.
- La segregación de funciones.
- Estas disminuyen las oportunidades para cualquier persona de estar en posibilidades de perpetrar y ocultar errores u obligaciones en el curso normal de sus funciones, asignando a diferentes personas las responsabilidades de autorizar las transacciones, registrarlas y custodiar activos.
- Diseño y uso de documentos y registros apropiados para ayudar a asegurar el registro adecuado de transacciones y hechos.

- Dispositivos de seguridad adecuados sobre el acceso, registro y uso de activos. Instalaciones aseguradas y autorización para acceso a los programas de cómputo y archivos de datos”. (19:83)

2.3.4 Limitaciones de los sistemas de Control Interno

La seguridad es razonable y no absoluta. En cuanto a los objetivos operativos, el sistema genera la información necesaria para que la Dirección y Consejo de Administración conozcan de forma adecuada y en qué medida se cumplen los objetivos, pero no garantiza que los objetivos se estén alcanzando. En cambio sí se pueden alcanzar, siempre con una seguridad razonable, los objetivos de información financiera y su cumplimiento.

Las disfunciones, errores de juicio, debilidad, equivocaciones, omisión de controles por parte de la dirección, encubrir situaciones no deseadas, realizar u ocultar actos fraudulentos: No confundir con la intervención (actos de la dirección con finalidades legítimas pero fuera de las políticas establecidas) utilizada para enfrentar acontecimientos puntuales. (22:85)

2.4 Evaluación del Control Interno

2.4.1 Definición

Consiste en la revisión y análisis de todos los procedimientos que han sido incorporados al ambiente y estructura del control interno, así como a los sistemas que mantiene la organización para el control e información de las operaciones y sus resultados, con el fin de determinar si éstos concuerdan con los objetivos corporativos, para el uso y control de los recursos, así como la determinación de la consistencia del rol que juega en el sector que se desarrolla.

“Evaluar un sistema de control interno, es hacer una operación objetiva del mismo. Esta evaluación se hace a través de la interpretación de los resultados de algunas pruebas efectuadas, las cuales tienen por finalidad establecer si se están realizando correctamente y aplicando los métodos, políticas y procedimientos

establecidos por la dirección de la empresa para salvaguardar sus activos y para hacer eficientes sus operaciones.

La evaluación que se haga del control interno, es de primordial importancia pues por su medio se conocerá si las políticas implantadas se están cumpliendo a cabalidad y si en general se están desarrollando correctamente.

Dependiendo de la evaluación que se tenga, así será el alcance y el tipo de pruebas sustantivas que se practiquen en el examen de los estados financieros”. (14:83)

La evaluación del control interno puede efectuarse por los siguientes métodos:

2.4.2 Método descriptivo

“También llamado “narrativo”, consiste en hacer una descripción por escrito de las características del control de actividades y operaciones que se realizan y relacionan a departamentos, personas, operaciones, registros contables y la información financiera. El método narrativo, es ideal para aplicarlo a pequeñas empresas”. (14:158)

2.4.3 Método de cuestionario

“En este procedimiento se elaboran previamente una serie de preguntas en forma técnica y por áreas de operaciones. Estas preguntas deben ser redactadas en una forma clara y sencilla para que sean comprensibles por las personas a quienes se les solicitará que las respondan. Una respuesta negativa advierte debilidades en el control interno”. (14:160)

2.4.4 Diagrama de flujo

“El diagrama de flujo de sistemas es un diagrama, una representación simbólica de un sistema o serie de procedimientos en que éstos se muestran en secuencia, al lector le da una imagen clara del sistema: muestra la naturaleza y la secuencia de los procedimientos, la división de responsabilidades, las fuentes y distribución de documentos, los tipos y ubicación de los registros y archivos contables. Tiene como base la esquematización de las operaciones, mediante el empleo de dibujos (flecha, cuadros, figuras geométricas, etc.); en dichos dibujos se representan

departamentos, formas y archivos, por medio de ellos se indican y explican el desarrollo de las operaciones. Este método se utiliza en la actualidad a través de computadoras”. (14:162)

2.4.5 Proceso de autoevaluación del Control Interno

Es preciso definir una metodología para la evaluación del control interno, con el fin de ubicar de mejor manera las funciones del Auditor Interno, dimensionada en la evaluación del verdadero alcance corporativo y en el marco de los planes estratégicos, las leyes, políticas, presupuestos, normas y procedimientos que rigen las operaciones en directa relación con los objetivos de servicio que brinda la organización, dentro del sector que se desenvuelve.

El auditor interno tiene una gran responsabilidad de velar, a través de las respectivas evaluaciones, porque el control interno sea sólido y funcione en beneficio de los resultados de la organización.

2.5 Identificación de los riesgos

“La mayor parte del trabajo del auditor independiente, para formarse una opinión sobre los estados financieros, consiste en obtener y evaluar la evidencia comprobatoria relativa a las aseveraciones de la gerencia, contenidas en los estados financieros.

Al planificar y realizar una auditoría, el auditor considera tales aseveraciones dentro del contexto de su relación con el saldo de una cuenta o clase de transacción. (21:74)

El riesgo de declaración incorrecta importante en las aseveraciones de los estados financieros consiste en:

- Riesgo Inherente
- Riesgo de Control
- Riesgo de Detección

2.5.1 Riesgo inherente

“Consiste en la posibilidad de que en el proceso contable (registro de las operaciones y preparación de estados financieros) ocurran errores sustanciales antes de considerar la efectividad de los sistemas de control. Por ejemplo: áreas como la de costos, que incluyen cálculos complicados, tiene más posibilidad de ser mal expresado que las que contiene cálculos sencillos; el efectivo y los títulos valores al portador son más susceptibles a pérdida o manipulación que los títulos nominativos. Las áreas que resultan de criterio subjetivos gerenciales tales como: obsolescencias de existencia de inventarios, provisión para cuentas incobrables, entre otros. (21:75)

2.5.2 Riesgo de control

Refiere a la incapacidad de los controles internos de prevenir o detectar los errores o irregularidades sustanciales de la empresa.

“Para que un sistema de control sea efectivo debe ocuparse de los riesgos inherentes percibidos, incorporar una segregación de funciones apropiada de funciones incompatibles y poseer un alto grado de cumplimiento.

Al igual que el riesgo inherente, el riesgo de control existe, independientemente de la auditoría y esto es gran medida fuera del control del auditor.

Los sistemas de control bien diseñados reducen el riesgo de sufrir una pérdida significativa a causa de errores o irregularidades, especialmente por parte de empleados de baja jerarquía. Los sistemas de control tienen menos posibilidades de evitar las irregularidades cometidas por la gerencia superior quien está en posición de sobrepasarlos o ignorarlos. En consecuencia, el auditor debe interesarse particularmente en el ambiente de control, los controles gerenciales, y en el papel de la auditoría interna, ya que estos pueden proporcionar una seguridad razonable de que la gerencia no está involucrada en ellos”. (21:76)

2.5.3 Riesgo de detección

“Consiste en la posibilidad que hayan ocurrido errores importantes en el proceso administrativo-contable, que no sean detectados por el control interno y tampoco por las pruebas y procedimientos diseñados y realizados por el auditor”. (21:76)

2.5.4 Medios de evaluación del riesgo de control

Para fines del tema que se trata como es el riesgo y el control interno se debe agregar que el grado de riesgo de control interno se puede evaluar en Alto, Moderado o Bajo, dependiendo de los resultados del análisis realizado por el auditor.

Un riesgo alto de control interno implica realizar más pruebas sustantivas y se determina así, cuando se percibe la existencia de debilidades importantes en los controles establecidos o ausencia de controles básicos en áreas importantes. Lógicamente, un alto riesgo de control, implica mayor probabilidad de que existan errores o irregularidades no detectados por los controles internos establecidos, que afectan significativamente el contenido de los estados financieros.

El riesgo bajo de control interno, implica realizar menos pruebas sustantivas, y se determina en base al resultado de las pruebas de cumplimiento realizadas.

Conforme disminuye el valor evaluado del riesgo de control, se aumenta el nivel aceptable de riesgo de detección. Por consiguiente, el auditor podrá alterar la naturaleza, oportunidad y alcance de las pruebas sustantivas planificadas.

Generalmente existe mayor riesgo de auditoría en el primer examen realizado a un nuevo cliente, debido al hecho de que no se está muy familiarizado con las operaciones del mismo. En el caso de auditorías recurrentes, la experiencia de los años anteriores generalmente da una indicación de los riesgos de auditoría involucrados. La auditoría de una organización donde, año tras año, no se encuentra errores de significación involucra menor riesgo de auditoría que la auditoría en una organización donde frecuentemente se cometen grandes errores.

La evaluación del riesgo de control es el proceso de evaluar la efectividad de los procedimientos y políticas de la estructura de control interno de una entidad para evitar o detectar las declaraciones incorrectas importantes en los estados financieros. Después de obtener el conocimiento de la estructura de control interno, el auditor puede evaluar el riesgo de control al nivel máximo para algunas o todas las aseveraciones, porque considera que los procedimientos y políticas probablemente no sean adecuados o porque no resulta práctico evaluar su efectividad.

Evaluar el riesgo de control por debajo del nivel máximo implica:

- Identificar los procedimientos y políticas de la estructura de control interno, dirigidos a evitar o detectar declaraciones incorrectas importantes en aseveraciones específicas de los estados financieros.
- Realizar pruebas de los controles para evaluar la efectividad de tales procedimientos y políticas.

Al identificar los procedimientos y políticas de la estructura de control interno relevantes a las aseveraciones específicas de los estados financieros, el auditor debe considerar que los procedimientos y políticas pueden tener un efecto extensivo a muchas aseveraciones, o un efecto específico sobre una aseveración individual, dependiendo de la naturaleza del elemento de estructura de control interno en particular.

El ambiente de control y el sistema contable, suelen tener un efecto extensivo sobre varios saldos de cuentas o clases de transacciones y por lo tanto, afectan muchas aseveraciones.

Por el contrario, algunos procedimientos de control, suelen tener un efecto específico sobre una aseveración individual incluida en un saldo de cuenta o clase de transacción en particular.

Los procedimientos dirigidos a comprobar la efectividad del diseño y operación de un procedimiento o políticas de estructuras de control interno, se dirigen a establecer que éstos estén debidamente diseñados, para evitar o detectar las declaraciones incorrectas importantes en las aseveraciones de los estados financieros.

Las pruebas de controles dirigidos a comprobar tanto la efectividad del diseño, como la operación de un procedimiento o política, suelen incluir procedimientos tales como informes, observación de la aplicación de los procedimientos o políticas y la ejecución de éstos, por parte del mismo auditor.

La conclusión a que se llega como resultado de la evaluación del riesgo de control, se denomina “Nivel evaluado del riesgo de control”. Al determinar el material de evidencia necesario para amparar un nivel evaluado específico del riesgo de control, por debajo del nivel máximo, el auditor debe considerar las características de la evidencia comprobatoria.

El auditor emplea el nivel evaluado de riesgo de control para determinar el nivel aceptable de riesgo de detección, para las aseveraciones de los estados financiero, el auditor emplea el nivel aceptable de riesgo de detección, para determinar la naturaleza, oportunidad y el alcance de los procedimientos de auditoría que se emplearán para detectar las declaraciones incorrectas.

Mientras más bajo sea el nivel aceptable de riesgo de detección, debe aumentar la seguridad derivada de las pruebas sustantivas. En consecuencia, el auditor puede tomar una o más de las siguientes medidas:

- Cambiar la naturaleza de las pruebas sustantivas de un procedimiento menos efectivo a uno más efectivo.
- Cambiar la oportunidad de las pruebas sustantivas.
- Cambiar el alcance de las pruebas sustantivas.

2.6 Definición de Propiedades, Planta y Equipo

Este rubro se le conoce también como Activos Fijos, y se tienen varias definiciones sobre este importantísimo rubro entre las cuales están las siguientes:

“Elementos de Auditoría” indica que las Propiedades, Planta y Equipo: “Son los elementos duraderos de trabajo tales como los terrenos y edificios, la maquinaria, el mobiliario y equipo de oficina, los automóviles, entre otros. Estos bienes representan inversiones a largo plazo efectuadas con el propósito de servirse de ellas por todo el periodo de vida que tengan y por supuesto, sin ánimo de venderlas inmediatamente como en el caso de los inventarios”. (25:2)

Otra definición de este rubro: Las Propiedades, Planta y Equipo simboliza todos los activos tangibles adquiridos, construidos o en proceso de construcción, con la intención de emplearlos en forma permanente, para la producción o suministro de otros bienes y servicios, para arrendarlos, o para utilizarlos en la administración, que no están destinados para la venta y cuya vida útil sobrepasa el año de utilización.

Las empresas utilizan diferentes activos fijos, como equipo, mobiliario, herramientas, maquinaria, edificios y terrenos que no son ofrecidos en venta como parte de sus operaciones normales. Deben generar una utilidad o beneficio repetido y por lo general se espera que duren más de un año. Los activos fijos son también llamados activos de planta, o propiedades, planta y equipo.

2.6.1 Definición Propiedades, Planta y Equipo según la Norma Internacional de Información Financiera Pequeñas y Medianas Entidades (NIIF para las PYMES)

Las Propiedades, Planta y Equipo son activos tangibles que:

- a) se mantienen para su uso en la producción o el suministro de bienes o servicios, para arrendarlos a terceros o con propósitos administrativos, y

- b) se esperan usar durante más de un periodo. Con base en las definiciones anteriormente descritas se puede indicar entonces que las Propiedades, planta y equipo son todos aquellos activos fijos tangibles, cuya vida útil es mayor a un año, que utiliza una compañía y cuyo fin es utilizarlos en la producción de los productos que una empresa comercializa con el fin de obtener ganancias.

Las propiedades, planta y equipo no incluyen:

- a. los activos biológicos relacionados con la actividad agrícola, o
- b. los derechos mineros y reservas minerales tales como petróleo, gas natural y recursos no renovables similares.

El concepto de Propiedades, planta y equipo también excluye los activos que se mantienen para la venta en el curso normal de la operación, los activos en el proceso de producción para tal venta y activos en forma de materiales o suministros que deben consumirse en el proceso productivo o en la prestación de servicios.

2.6.2 Reconocimiento

“Una entidad aplicará los criterios de reconocimiento para determinar si reconocer o no una partida de propiedades, planta o equipo. Por lo tanto, la entidad reconocerá el costo de una partida de propiedades, planta y equipo como un activo si, y solo si:

- a. Es probable que la entidad obtenga los beneficios económicos futuros asociados con la partida, y
- b. el costo de la partida puede medirse con fiabilidad.

Las piezas de repuesto y el equipo auxiliar se registran habitualmente como inventarios, y se reconocen en el resultado del periodo cuando se consumen. Sin embargo, las piezas de repuesto importantes y el equipo de mantenimiento permanente son propiedades, planta y equipo cuando la entidad espera utilizarlas durante más de un periodo. De forma similar, si las piezas de repuesto y el equipo auxiliar solo pueden ser utilizados con relación a una partida de Propiedades, planta y equipo, se considerarán también propiedades, planta y equipo.

Ciertos componentes de algunas partidas de propiedades, planta y equipo pueden requerir su reemplazo a intervalos regulares (por ejemplo, el techo de un edificio). Una entidad añadirá el costo de reemplazar componentes de tales partidas al importe en libros de una partida de propiedades, planta y equipo cuando se incurra en ese costo, si se espera que el componente reemplazado vaya a proporcionar beneficios futuros adicionales a la entidad. El importe en libros de estos componentes sustituidos se dará de baja en cuentas.

Una condición para que algunas partidas de propiedades, planta y equipo continúen operando, puede ser la realización periódica de inspecciones generales en busca de defectos, independientemente de que algunas partes de la partida sean sustituidas o no. Cuando se realice una inspección general, su costo se reconocerá en el importe en libros de la partida de propiedades, planta y equipo como una sustitución, si se satisfacen las condiciones para su reconocimiento.

Los terrenos y los edificios son activos separables, y una entidad los contabilizará por separado, incluso si hubieran sido adquiridos de forma conjunta". (19:97)

2.6.3 Tipo de Propiedades, Planta y Equipo

Como se dijo anteriormente las propiedades, planta y equipo están conformadas por todos aquellos activos fijos tangibles sin embargo dentro de estos hay unos que son: No depreciables, depreciables y agotables.

En el Balance de Situación General las Propiedades, planta y equipo se clasifican como activos No Corrientes ya que estos son activos que no serán consumidos o gastados en el transcurso de un año. Adicionalmente es tan importante este rubro que se clasifica de primero en el Balance de Situación General, ya que muestra la estabilidad de la empresa. Las Propiedades, planta y equipo son importantes también ya que son activos que sirven para transformar materias primas para dar como resultado un producto terminado, el cual puede ser intercambiado por efectivo, con el cual la empresa obtendrá liquidez.

2.6.4 No depreciables

Estos activos fijos son aquellos que se presentan en los estados financieros pero que no están afectos a desgaste tales como los terrenos o las construcciones en proceso.

2.6.5 Depreciables

Estos están conformados por todos aquellos activos fijos tangibles cuya vida útil se ve afectada por el uso de los mismos y el transcurrir del tiempo, dentro de estos activos tenemos los más comunes como lo son la maquinaria, vehículos, mobiliario y equipo, herramientas entre otros.

2.6.6 Agotables

Son representadas por recursos naturales controlados por la organización, cuya cantidad y valor disminuyen a causa de la extracción o remoción del producto. Su costo histórico es conformado por su valor de adquisición, más las erogaciones y los cargos incurridos en su explotación y desarrollo.

2.7 Costo histórico de las Propiedades, Planta y Equipo

Como principio general, puede decirse que el costo de un activo se mide por el valor en dinero de los bienes dados a cambio de adquirir el activo. Aplicado a las adquisiciones de activo fijo, el costo comprende todos los desembolsos hechos para adquirir el activo y ponerlo en el lugar y en condiciones de uso para las

actividades de operación del negocio. Así pues, el costo de la maquinaria y mobiliario y equipo incluye renglones como el costo de fletes y de instalación, además de su precio de factura.

En el caso del costo de un terreno comprado, sin hacer ninguna mejora, comprende el precio de adquisición, la comisión del corredor, los honorarios del Notario por examinar y registrar la escritura, medición y levantamiento de planos, drenaje, nivelación y despeje. Por su parte el costo de un edificio construido comprende los pagos hechos a los contratistas, los gastos de permisos y licencias, los honorarios de los arquitectos, los salarios de los superintendentes, el seguro y otros desembolsos similares efectuados durante el período de construcción. Se considera permitido cargar a la cuenta de Edificios el interés pagado durante el período de construcción sobre el dinero tomado en préstamo para cubrir los costos de construcción.

2.7.1 Depreciación de la Propiedad, Planta y Equipo

El Diccionario de la Real Lengua Española indica que por depreciación se entiende “la disminución del valor o precio de algo, ya con relación al que tenía antes, ya comparándolo con otras cosas de su clase”. (28:83)

Por su parte Alfredo Orellana en su obra “Depreciaciones, Amortizaciones y Agotamiento” con relación a la depreciación indica lo siguiente: “Es un procedimiento contable que tiene como objetivo distribuir el costo u otro valor básico del activo fijo tangible, menos su valor de desecho o residual (si lo hay), durante la vida útil estimada del activo (que puede ser un grupo de bienes), en forma sistemática y racional. Por lo tanto, la depreciación contable es un proceso de distribución, y no de valuación”. (29:7)

Con respecto a las depreciaciones la Norma Internacional de Contabilidad No. 16 menciona que una compañía puede separar cada parte de un elemento de propiedades, planta y equipo que tenga un costo significativo con relación al costo

total del elemento. En el cual la entidad distribuirá el importe inicialmente reconocido de un elemento de propiedades, planta y equipo entre sus partes sin embargo se considera que una entidad también podrá optar por depreciar el elemento en su conjunto.

Sección 17.16 Propiedades, planta y equipo de las Normas Internacionales de Información Financiera para las PYMES en cuanto a la depreciación informa lo siguiente: “si los principales componentes de una partida de Propiedades, planta y equipo tienen patrones significativamente diferentes de consumo de beneficios económicos, una entidad distribuirá el costo inicial del activo entre sus componentes principales y depreciará cada uno de estos componentes por separado a lo largo de su vida útil. Otros activos se depreciarán a lo largo de sus vidas útiles como activos individuales. Con algunas excepciones, tales como minas, canteras y vertederos, los terrenos tienen una vida ilimitada y por tanto no se deprecian”. (17:99)

2.7.2 Importe depreciable y periodo de depreciación

Una entidad distribuirá el importe depreciable de un activo de forma sistemática a lo largo de su vida útil.

“Factores tales como un cambio en el uso del activo, un desgaste significativo inesperado, avances tecnológicos y cambios en los precios de mercado podrían indicar que ha cambiado el valor residual o la vida útil de un activo desde la fecha sobre la que se informa anual más reciente. Si estos indicadores están presentes, una entidad revisará sus estimaciones anteriores y, si las expectativas actuales son diferentes, modificará el valor residual, el método de depreciación o la vida útil.

La entidad contabilizará el cambio en el valor residual, el método de depreciación o la vida útil como un cambio de estimación contable, de acuerdo con los párrafos 10.15 a 10.18 de la NIIF para las PYMES. El importe depreciable de una partida

de propiedades, planta y equipo es su costo, o el importe que lo sustituya (en los estados financieros), menos su valor residual.

El valor residual de una partida de propiedades, planta y equipo es el importe estimado que la entidad actualmente podría obtener de la partida por su disposición, después de haber deducido los costos estimados por tal disposición, si el activo tuviera ya la antigüedad y condición esperadas al término de su vida útil". (17:100)

2.7.3 Elementos a considerar para calcular la depreciación

Los elementos o factores que se deben de considerar cada vez que se calcula la depreciación de la propiedad, planta y equipo son los siguientes:

2.7.4 La base de depreciación

La depreciación debe calcularse sobre bases y métodos consistentes a partir de la fecha en que empiecen a utilizarse las Propiedades, salvo que circunstancias especiales justifiquen un cambio. La base para el cálculo de la depreciación generalmente lo constituye el costo de adquisición o de producción del bien, incluyendo las erogaciones por instalación, montaje y otros similares; y en su caso, los desembolsos por concepto de mejoras incorporadas con carácter permanente.

2.7.5 El valor de desecho

Este valor también se conoce con los nombres de: valor residual, valor de salvamento, valor recuperable y/o valor de rescate. "Representa el valor que se estima que puede obtenerse de la venta de un activo fijo ya fuera de servicio. En otras palabras puede decirse que, valor de desecho, es el valor que se estima que va a tener un bien después de transcurrida su vida útil. Previamente al cálculo de la depreciación de un activo fijo, el valor de desecho se resta a dicho activo". (29:6)

2.7.6 Mejoras y reparaciones

A lo largo de la vida útil de un activo se suelen realizar desembolsos relacionados con los mismos, éstos pueden ir desde el cambio de aceite, el silenciador o la batería de un vehículo, hasta la modernización completa de una planta concentradora, por ejemplo: El problema contable que presentan estos desembolsos es, si deben o no ser incluidos como parte del costo del activo (capitalizarse) o si deben considerarse como gastos del periodo.

La regla general al respecto es que deben ser capitalizados todos aquellos desembolsos relacionados con la propiedad planta y equipo que incrementen los beneficios futuros del mismo.

Estos pueden ser expresados como un incremento de la vida útil, por una mejora sustancial en la calidad de los productos manufacturados por el activo, por una reducción en los costos de operación, o por un aumento de la capacidad productiva. Ejemplo: reparaciones y mantenimiento.

Las reparaciones y mantenimiento comprenden aquellos gastos que no amplían la capacidad o eficiencia del activo y que simplemente mantienen el activo en su condición ya existente o que restablecen el activo para que trabaje bien. Son reparaciones, el costo de pintar un auto, la reparación de un choque, el afinamiento y el cambio de llantas.

En todos estos casos, los desembolsos realizados deben ser cargados a gastos contra los resultados del periodo en el que se efectuaron. Cuando se efectúe mantenimiento o reparaciones menores, el valor debe ser reconocido como un gasto del periodo en el que sea incurrido.

2.7.7 Vida útil estimada

Para determinar la vida útil de un activo, una entidad deberá considerar todos los factores siguientes:

- a) La utilización prevista del activo. El uso se evalúa por referencia a la capacidad o al producto físico que se espere de éste.
- b) El desgaste físico esperado, que dependerá de factores operativos tales como el número de turnos de trabajo en los que se utilizará el activo, el programa de reparaciones y mantenimiento, y el grado de cuidado y conservación mientras el activo no está siendo utilizado.
- c) La obsolescencia técnica o comercial procedente de los cambios o mejoras en la producción, o de los cambios en la demanda del mercado de los productos o servicios que se obtienen con el activo.
- d) Los límites legales o restricciones similares sobre el uso del activo, tales como las fechas de caducidad de los contratos de arrendamiento relacionados.

2.8 Métodos de depreciación

Una entidad seleccionará un método de depreciación que refleje el patrón con arreglo al cual espera consumir los beneficios económicos futuros del activo. “Los métodos posibles de depreciación incluyen el método lineal, el método de depreciación decreciente y los métodos basados en el uso, como por ejemplo el método de las unidades de producción.

El método de depreciación utilizado no es una elección al azar. Es el que mejor se ajusta a los beneficios. Además, podría no coincidir con el método que se permite para fines fiscales”. (29:9)

Para calcular la depreciación de los activos fijos depreciables existen varios métodos por los que se puede determinar, entre los cuales se puede mencionar los siguientes:

2.8.1 Método de línea recta

El método lineal probablemente es el método de depreciación más adecuado para que las entidades que aplican la depreciación acelerada. “Este método refleja el patrón en el cual la entidad espera consumir los beneficios económicos futuros del activo. Con este método $\frac{1}{2}$ (es decir, 1 de 2 años) del importe depreciable del activo se incluiría en el gasto por depreciación cada año.

Este es el método más sencillo y el más comúnmente usado, se basa en el supuesto de que la depreciación es una función del tiempo y no del uso; el deterioro debido al transcurso del tiempo se considera como factor determinante en la disminución de los servicios potenciales, en contraposición al desgaste y deterioro físico causado por el uso. De este modo se supone que los servicios potenciales del activo fijo declinan en igual cuantía en cada ejercicio, y que el costo de los servicios es el mismo, independientemente del grado de utilización”. (29:10)

2.8.2 Método de saldos decrecientes

“Este método también se conoce con el nombre de depreciación acelerada, es un procedimiento de depreciación, mediante el cual se hacen cargos por depreciación mayores en los primeros años de vida útil del activo fijo que en los últimos años.

La teoría de este método es que los bienes nuevos por lo general son capaces de producir mayores ingresos que los bienes viejos, se logra un mejor apareamiento de ingresos y gastos haciendo recaer mayor depreciación en los primeros ejercicios, cuando el activo fijo rinde su máxima utilidad económica. La depreciación de cada año se obtiene aplicando una tasa fija al valor actual del activo al final de cada ejercicio”. (29:14)

2.8.3 Método de los números dígitos

“Este método produce un cargo anual decreciente, o sea que se aplica mayor cargo por depreciación durante los primeros años de vida útil de un activo fijo que

durante los últimos años. Las razones valederas para la aplicación de este método son las mismas que para el método del saldo decreciente, la diferencia es que en el primero la tasa es fija sobre una base variable, y en éste la tasa es variable sobre una base fija". (29:17)

2.8.4 Método de las horas de trabajo

La depreciación en este método se calcula sobre horas efectivamente trabajadas. "Se aplica especialmente a la maquinaria industrial, la cual se deprecia más si se usa tiempo completo o en tiempo extra, que si solamente se trabaja parte del tiempo. En la aplicación de este método se estima el número de horas de trabajo que la máquina es capaz de rendir y se establece un cargo por hora". (29:18)

2.8.5 Método de unidades de producción

El método de unidades de producción probablemente es el método de depreciación más adecuado para que la entidad aplique al depreciar la máquina. Este método refleja el patrón en el cual la entidad espera consumir los beneficios económicos futuros del activo. Si el uso varía de un periodo a otro, el método lineal de depreciación no reflejaría el patrón en el cual se espera que se consuman los beneficios económicos futuros de la máquina. (29:20)

Con respecto a los métodos de depreciación la NIC 16 Propiedad, Planta y Equipo indica que una compañía puede utilizar diversos métodos de depreciación para distribuir el importe depreciable de un activo de forma sistemática a lo largo de vida útil.

Por lo indicado anteriormente la NIC 16 da libre albedrío a una compañía para que pueda utilizar el método de depreciación que más se adapte a sus necesidades.

2.9 Definición de Arrendamientos

Los arrendamientos son tratados en la Norma Internacional de Contabilidad 17 y esta define a los arrendamientos como: un contrato por el que el arrendador cede al arrendatario, a cambio de percibir una suma única de dinero, o una serie de pagos o cuotas, el derecho de utilizar un activo durante un plazo determinado.

Como se puede apreciar en la definición anterior en un arrendamiento intervienen varios elementos como lo son contrato, arrendatario, arrendador, cuotas, activo y plazo, a continuación las definiciones de cada uno de dichos elementos:

2.9.1 Arrendatario

Esta es la persona que recibe un activo dado en arrendamiento.

2.9.2 Arrendador

Es la persona originalmente propietaria del activo que está dispuesta a darlo en arrendamiento por medio de un contrato.

2.9.3 Contrato

Es un acuerdo, convenio o compromiso establecido con ciertas formalidades entre dos o más personas que se obligan recíprocamente sobre cosa determinada y a cuyo cumplimiento puede ser compelida.

2.9.4 Cuotas

Por cuotas se entiende una serie de pagos las cuales deberán ser realizadas por el arrendatario mientras dure el arrendamiento y conforme se indique en el contrato firmado por ambas partes.

2.9.5 Activo

Por activo se entiende el bien mueble o inmueble objeto de arrendamiento y que dio origen a un contrato entre dos personas interesadas.

2.9.6 Plazo

Es el lapso de tiempo que durará el contrato de arrendamiento firmado entre el arrendatario y el arrendante.

2.10 Clasificación de los arrendamientos

Al respecto la Norma Internacional de Contabilidad NIC. 17 clasifica los arrendamientos como arrendamiento financiero y arrendamiento operativo, a continuación la definición de cada uno de ellos:

2.10.1 Arrendamiento financiero

La Norma Internacional de Contabilidad 17 indica que arrendamiento financiero es: un tipo de arrendamiento en el que se transfieren sustancialmente todos los riesgos y ventajas inherentes a la propiedad del activo. La propiedad del mismo, en su caso, puede o no ser transferida.

2.10.2 Arrendamiento operativo

Para este arrendamiento la NIC 17 indica que es un acuerdo de arrendamiento distinto al arrendamiento financiero.

La definición anterior es debido a que en el arrendamiento operativo el arrendador no transfiere todos los riesgos y ventajas de la propiedad del activo ya que en todo momento las mantiene él.

2.10.3 Revaluación de activos fijos

La revaluación de activos fijos se da como resultado de la valuación que realiza un valuador profesional contratado por la compañía, con el objetivo de determinar el valor actual de un terreno, edificio, maquinaria, mobiliario y equipo u otros activos. La Sección 17 de la Norma Internacional de Información Financiera (NIIF) para Pequeñas y Medianas Entidades (PYMES), no establece el modelo del costo a seguir para medir un activo posterior a su reconocimiento inicial.

La Sección 35 de la de la Norma Internacional de Información Financiera (NIIF) para Pequeñas y Medianas Entidades (PYMES) Transición a la NIIF para las PYMES establece en el numeral 35.10 y literal c) que una entidad solo podrá adoptar por medir una partida de propiedades, planta y equipo, una propiedad de inversión o un activo intangible en la fecha de transición a esta NIIF por su valor razonable, y utilizar este valor razonable como el costo atribuido en esa fecha, es decir que las empresas en ese momento podrán aplicar a la exención específica que se encuentra en el párrafo 35:10, literal d) “revaluación como costo atribuido. El cual indica que una entidad que adopta por primera vez la NIIF puede optar por utilizar una revaluación según los PCGA anteriores, de una partida de propiedades, una propiedad de inversión o un activo intangible en la fecha de transición a esta NIIF o en una fecha anterior, como el costo atribuido en la fecha de revaluación”. (17:217)

La NIIF para las PYMES, no proporciona información para hacer revaluaciones después de la adopción de las mismas por primera vez y considerando que el artículo 14 de la Ley del Impuesto Sobre la Renta permite la revaluación de activos fijos a las personas Jurídicas obligadas a llevar contabilidad completa y también a las personas individuales que no estén obligadas a llevar contabilidad completa, toda vez que paguen sobre el monto de dichas revaluaciones.

Por lo anterior consideramos que las entidades que aplican NIIF para las PYMES, podrán revaluar las Propiedades en el momento que lo requieran o necesiten toda vez que cumplan con el artículo mencionado anteriormente de la Ley del Impuesto Sobre la Renta.

2.11 Las Propiedades, Planta y Equipo en una entidad constructora

Toda empresa para poder llevar a cabo sus actividades se ve en la necesidad de contar con propiedad, planta y equipo para poder cumplir con sus objetivos y las empresas que se dedican al proceso de la construcción no son la excepción por

lo que a continuación mencionamos el tipo de activos fijos que por lo general utiliza una de entidad de ese tipo.

2.11.1 Terrenos y edificios

Estos dos elementos son utilizados por las entidades constructoras ya que en estos es donde esta tiene las bodegas para guardar principalmente la maquinaria, vehículos y herramientas entre otros, así como las oficinas administrativas desde donde se encargan de llevar el control y logística de la ejecución de proyectos y la evaluación de los resultados de la compañía.

2.11.2 Construcciones en proceso

Comprende aquellas construcciones que la empresa tenga en proceso, es decir pendientes de finalizar; por ejemplo: edificios, puentes, carreteras, entre otros. Las construcciones en proceso se deprecian cuando estas están completamente finalizadas listas para que la empresa pueda usarlas.

2.11.3 Maquinaria

Este es el principal activo que tiene una entidad constructora si se dedica a la construcción de carreteras, dragados entre otros, ya que a través de esta se realizan las carreteras. Entre las máquinas que utilizan están: Bulldozer (Topadora, Excavadora o Dozer), Mototrallas, Motoniveladoras, Dragalina, Excavadora Retro excavadora o pala excavadora, Retroexcavadoras cargadoras, Camión (Truck o lorry), Hormigonera, Apisonadora, aplanadora roller/compactador, entre otras.

2.11.4 Mobiliario y Equipo de Computación

Este tipo de bienes muebles son utilizados por las entidades constructoras sobre todos en las oficinas administrativas ya que con ayuda de estos se archiva la documentación y por medio de las computadoras se lleva las estadísticas y la contabilidad de la entidad. Además de los equipos de cómputo (hardware), se encuentran los escritorios, sillas, archivadores, y software entre otros.

2.11.5 Vehículos

Los vehículos son utilizados por las entidades constructoras para transportar a los ingenieros residentes de proyectos, operadores de maquinaria, cuadrillas de albañiles pero sobre todo son utilizados para el acarreo de materiales de construcción, (balastro, arena, herramientas, piedra, cemento entre otros), además sirven para el transporte de combustible para la maquinaria, hacia las diferentes áreas o proyectos donde se ejecutan las obras de ingeniería civil así como de trasladar la maquinaria de un lugar a otro y regresar el equipo a las bodegas cuando los proyectos finalizan. Entre estos los vehículos podemos mencionar pick-ups, camiones de volteo, pipas, cabezales, montacargas y otros.

2.11.6 Herramientas

Son utilizados por las entidades constructoras, para realizar trabajos de albañilería entre los que se pueden mencionar acabados especiales, entre estos se encuentran los desarmadores, llaves, compactadoras, cortadoras, plantas eléctricas, martillos, barretas, palas, piochas, hachas, cortadoras de concreto, serruchos, mezcladoras y equipo especial de ingeniería mesas de dibujo y otra clase de equipo especial utilizado en el departamento de diseño (arquitectos). Por lo que a la entidad deberá hacer uso de la Norma Internacional Financiera para las Pequeñas y Medianas Entidades, con especial énfasis la sección 17.

2.12 Norma Internacional de Información Financiera para las Pequeñas y Medianas Entidades (NIIF para las PYMES)

La Norma Internacional de Información Financiera para las PYMES (NIIF para las PYMES), también conocidas por sus siglas en inglés como (IFRS), International Financial Reporting Standard, son unas normas contables adoptadas por el IASB, institución privada con sede en Londres. Constituyen los Estándares Internacionales o normas internacionales en el desarrollo de la actividad contable y suponen un manual del contable, ya que en ellas se establecen los lineamientos para llevar la contabilidad de la forma como es aceptable en el mundo.

Como parte del trabajo del diseño de un sistema de control interno con base en NIIF para las PYMES en el área de propiedades, planta y equipo de las entidades constructoras, el auditor independiente debe tener conocimiento de todas las NIIF que se relacionan con las propiedades y así tomarlas en cuenta al momento de diseñar un sistema de control para dicho rubro.

2.12.1 Sección 17 Propiedades, Planta y Equipo

Alcance

“Esta sección se aplicará a la contabilidad de las propiedades, planta y equipo, así como a las propiedades de inversión cuyo valor razonable no se pueda medir con fiabilidad sin costo o esfuerzo desproporcionado. La Sección 16 Propiedades de Inversión se aplicará a propiedades de inversión cuyo valor razonable se puede medir con fiabilidad sin costo o esfuerzo desproporcionado.

Las propiedades de inversión son propiedades que un propietario, o un arrendatario por arrendamiento financiero, mantienen para obtener rentas, plusvalías o ambas, y no para su uso en la producción o el suministro de bienes o servicios ni para fines administrativos o de venta en el curso normal de las operaciones”. (17:97)

2.12.2 Medición del costo

“El costo de una partida de propiedades, planta y equipo será el precio equivalente en efectivo en la fecha de reconocimiento. Si el pago se aplaza más allá de los términos normales de crédito, el costo es el valor presente de todos los pagos futuros”. (17:99)

2.12.3 Permutas de activos

“Una partida de propiedades, planta y equipo puede haber sido adquirida a cambio de uno o varios activos no monetarios, o de una combinación de activos monetarios y no monetarios. Una entidad medirá el costo del activo adquirido por su valor razonable, a menos que (a) la transacción de intercambio no tenga

carácter comercial, o (b) ni el valor razonable del activo recibido ni el del activo entregado puedan medirse con fiabilidad. En tales casos, el costo del activo se medirá por el valor en libros del activo entregado”. (17:99)

2.12.4 Reconocimiento inicial y posterior

Con el reconocimiento la NIC indica que un elemento de propiedad, planta y equipo se deberá reconocer siempre y cuando la entidad obtenga beneficios económicos futuros derivados del mismo y siempre que el costo del activo pueda ser valorado con fiabilidad.

El principio de reconocimiento indica que la compañía debe valorar todos los costos incurridos inicialmente para adquirir o construir una propiedad así como los costos incurridos posteriormente para añadir, sustituir una parte o mantener el elemento correspondiente. Exceptúa que se deban reconocer los costos de mantenimiento diario de un elemento, ya que estos se deberán de registrar en el estado de resultados cuando se incurra en ellos. (17:98)

2.12.5 Medición posterior al reconocimiento inicial

“Una entidad medirá todos los elementos de propiedades, planta y equipo tras su reconocimiento inicial al costo menos la depreciación acumulada y cualesquiera pérdidas por deterioro del valor acumuladas. Una entidad reconocerá los costos del mantenimiento diario de un elemento de propiedad, planta y equipo en los resultados del periodo en el que incurra en dichos costos”. (17:99)

2.12.6 Modelo del costo

En esta sección, se requiere que una entidad contabilice propiedades, planta y equipo a su costo en el reconocimiento inicial y posteriormente al costo menos cualquier depreciación acumulada y las pérdidas por deterioro acumuladas. (17.99)

2.12.7 Modelo de revaluación

Sobre las revaluaciones ya se ha indicado en el numeral 2.10.3, la normativa a seguir para hacer la revaluación que se desea, o siguiendo el procedimiento aplicable al caso según la NIIF para las PYMES, Sección 35.10 literal c).

Revaluación como costo atribuido. “Una entidad que adopta por primera vez la NIIF puede optar por utilizar una revaluación según los PCGA anteriores, de una partida de propiedades, planta y equipo, una propiedad de inversión o un activo intangible en la fecha de transición a esta NIIF o en una fecha anterior, como el costo atribuido en la fecha de revaluación”. (17:217)

2.12.8 Depreciaciones

“Si los principales componentes de una partida de propiedades, planta y equipo tienen patrones significativamente diferentes de consumo de beneficios económicos, una entidad distribuirá el costo inicial del activo entre sus componentes principales y depreciará cada uno de estos componentes por separado a lo largo de su vida útil. Otros activos se depreciarán a lo largo de sus vidas útiles como activos individuales. Con algunas excepciones, tales como minas, canteras y vertederos, los terrenos tienen una vida ilimitada y por tanto no se deprecian”. (17:99)

“La depreciación de un activo comenzará cuando esté disponible para su uso, esto es, cuando se encuentre en la ubicación y en las condiciones necesarias para operar de la forma prevista por la gerencia. La depreciación de un activo cesa cuando se da de baja en cuentas. La depreciación no cesará cuando el activo esté sin utilizar o se haya retirado del uso activo, a menos que se encuentre depreciado por completo. Sin embargo, si se utilizan métodos de depreciación en función del uso, el cargo por depreciación podría ser nulo cuando no tenga lugar ninguna actividad de producción”. (17:100)

2.13 Medición y reconocimiento del deterioro del valor

“En cada fecha sobre la que se informa, una entidad aplicará la Sección 27 Deterioro del Valor de los Activos para determinar si una partida o un grupo de partidas de propiedades, planta y equipo ha visto deteriorado su valor y, en tal caso, cómo reconocer y medir la pérdida por deterioro del valor. En dicha sección se explica cuándo y cómo ha de proceder una entidad para revisar el importe en libros de sus activos, cómo ha de determinar el importe recuperable de un activo y cuándo ha de reconocer o revertir una pérdida por deterioro en su valor”. (19:101)

2.13.1 Compensación por deterioro del valor

“Una entidad incluirá en resultados las compensaciones procedentes de terceros, por partidas de propiedades, planta y equipo que hubieran experimentado un deterioro del valor, se hubieran perdido o abandonado, solo cuando tales compensaciones sean exigibles”. (17:101)

Un ejemplo representativo de lo anterior, es cuando ocurre un siniestro que afecte parcial o totalmente la entidad y las propiedades, planta y equipo de la misma; donde juegan un papel importante las aseguradoras para hacer las investigaciones pertinentes de las causas que originaron el siniestro, presentando un informe que servirá a la empresa para poder hacer exigible la compensación por el cual estaban asegurados sus bienes.

2.13.2 Propiedades, Planta y Equipo mantenidos para la venta

“El párrafo 27.9 literal f) establece que un plan para la disposición de un activo antes de la fecha esperada anteriormente es un indicador de deterioro del valor que desencadena el cálculo del importe recuperable del activo a efectos de determinar si ha visto deteriorado su valor”. (17:101)

2.13.3 Bajas en cuentas

Un elemento de propiedades, planta y equipo se dará de baja en cuentas, al momento de su disposición o cuando no se espere obtener beneficios económicos futuros por su uso.

La pérdida o ganancia surgida al dar de baja un elemento de propiedades, planta y equipo se incluirá en el resultado del periodo cuando la partida sea dada de baja en cuentas. Las ganancias no se clasificarán como ingresos de actividades ordinarias. La pérdida o ganancia derivada de la baja en cuentas de un elemento de propiedades, planta y equipo, se determinará como la diferencia entre el producto neto de la disposición y el importe en libros del elemento.

“Una entidad determinará la ganancia o pérdida procedente de la baja en cuentas de una partida de propiedades, planta y equipo, como la diferencia entre el producto neto de la disposición, si lo hubiera, y el importe en libros de la partida”.
(17:102)

2.13.4 Información a revelar

La información que deberá revelarse en los estados financieros es todo aquello relacionado a cada categoría de los elementos de propiedades, planta y equipo, tales como: las bases de medición utilizadas para determinar el importe en libros bruto; los métodos de depreciación; las vidas útiles o las tasas de depreciación; el importe en libros bruto y la depreciación acumulada tanto al principio como al final de cada periodo.

Se revelará también:

La existencia y los importes correspondientes a las restricciones de titularidad, así como las propiedades, planta y equipo que están pignoradas como garantía de deudas; la cuantía de los compromisos contractuales para la adquisición de las propiedades, planta y equipo.

“Una entidad revelará para cada categoría de partidas de propiedad, planta y equipo que se considere apropiada de acuerdo con el párrafo 4.11 literal a), la siguiente información:

- a) Las bases de medición utilizadas para determinar el importe bruto en libros.
- b) Los métodos de depreciación utilizados.
- c) Las vidas útiles o las tasas de depreciación utilizadas.
- d) El importe bruto en libros y la depreciación acumulada (agregada con pérdidas por deterioro del valor acumuladas), al principio y final del periodo sobre el que se informa.
- e) Una conciliación entre los importes en libros al principio y al final del periodo sobre el que se informa, que muestre por separado:
 - i Las adiciones.
 - ii Las disposiciones.
 - iii Las adquisiciones mediante combinaciones de negocios.
 - iv Las transferencias a propiedades de inversión, si una medición fiable del valor razonable pasa a estar disponible (véase el párrafo 16.8).
 - v Las pérdidas por deterioro del valor reconocidas o revertidas en el resultado de acuerdo con la Sección 27.
 - vi La depreciación.
 - vii Otros cambios.

No es necesario presentar esta conciliación para periodos anteriores.

La entidad revelará también:

- a) La existencia e importes en libros de las propiedades, planta y equipo a cuya titularidad la entidad tiene alguna restricción o que está pignorada como garantía de deudas.

- b) El importe de los compromisos contractuales para la adquisición de propiedades, planta y equipo”. (17:102)

2.14 Otras Secciones de la Norma Internacional de Información Financiera para las Pequeñas Entidades (PYMES) relacionadas con el área de Propiedades, Planta y Equipo

2.14.1 Sección 3. Presentación de Estados Financieros

“Esta Norma Internacional de Información Financiera explica la presentación razonable de los estados financieros, los requerimientos para el cumplimiento de la NIIF para las PYMES y que es un conjunto completo de estados financieros”. (17:26)

2.14.2 Sección 10. Políticas Contables, Estimaciones y Errores

“Esta sección proporciona una guía para la selección y aplicación de las políticas contables que se usan en la preparación de los estados financieros. También abarca los cambios en las estimaciones contables y correcciones de errores en estados financieros de periodos anteriores”. (17:54)

2.14.3 Sección 20. Arrendamientos

Esta Norma Internacional de Información Financiera está relacionada con el rubro debido a que existen empresas que deciden disponer de propiedad, planta y equipo por medio de un contrato de arrendamiento. En este caso la sección 20 da los lineamientos para clasificar los arrendamientos ya sea este un arrendamiento financiero o un arrendamiento operativo, asimismo indica la forma que debe ser contabilizada por el arrendador y por el arrendatario, y la información relacionada a dicho arrendamiento que debe ser revelada en sus estados financieros.

2.14.4 Sección 24. Subvenciones del Gobierno

“Esta sección especifica la contabilidad de todas las subvenciones del gobierno una subvención del gobierno es una ayuda en forma de transferencia de recursos

a una entidad en contrapartida del cumplimiento, futuro o pasado, de ciertas condiciones relacionadas con sus actividades de operación”. (17:156)

2.14.5 Sección 25. Costos por Préstamos

“Esta sección especifica la contabilidad de los costos por préstamos. Son costos por préstamos los intereses u otros costo en los que una entidad incurre, que están relacionados con los fondos que ha tomado prestados. Los costos por préstamos incluyen.

- a) Los gastos por intereses calculados utilizando el método dl interés efectivo.

Las cargas financieras con respecto a los arrendamientos financieros reconocidos conocidos de acuerdo con la sección 20 Arrendamientos.

- b) Las diferencias de cambios procedentes de préstamos en moneda extranjera en la medida en que se consideren ajustes de los costos por intereses.

Esta norma está relacionada con la propiedad, planta y equipo ya que esta permite que se contabilicen los intereses como un gasto en el estado de resultados por aquellos préstamos que se hayan obtenido para efecto de adquirir y/o construir algún activo, entre los cuales podrían estar edificios para las instalaciones de las fábricas, oficinas de la compañía e inclusive la compra de maquinaria y/o vehículos”. (17:158)

2.14.6 Sección 27. Deterioro del valor de los Activos

“Una pérdida por deterioro se produce cuando el importe en libros de un activo es superior a su importe recuperable. Esta sección se aplicara en la contabilización del deterioro del valor de todos los activos distintos a los siguientes, para los que se establecen requerimientos de deterioro del valor en otras secciones del la NIIF para las PYMES”. (17:166)

2.14.7 Sección 29. Impuesto a las Ganancias

Esta norma está relacionada con los activos fijos ya que la compañía puede reconocer las consecuencias fiscales actuales y futuras de transacciones y otros sucesos que se hayan reconocido en los estados financieros. Estos importes fiscales reconocidos comprenden el impuesto corriente y el impuesto diferido. El impuesto corriente es el impuesto por pagar (recuperable) por las ganancias (o pérdidas) fiscales del periodo corriente o de periodos anteriores. El impuesto diferido es el impuesto por pagar o por recuperar en periodos futuros, generalmente como resultado de que la entidad recupera o liquida sus activos y pasivos por su importe en libros actual, y el efecto fiscal de la compensación de pérdidas o créditos fiscales utilizados no utilizados hasta el momento procedentes de periodos anteriores.

CAPÍTULO III

DIAGNÓSTICO DE LA GESTIÓN ADMINISTRATIVA Y FINANCIERA EN EL ÁREA DE PROPIEDADES, PLANTA Y EQUIPO EN LA EMPRESA CONSTRUCTORA

3.1 Marco inicial de una entidad constructora

Una empresa constructora se constituye como un organismo en continua superación y técnicamente perdurable, la cual oferta satisfactores a través de la ingeniería civil.

3.1.2 Bases generales

Las concepciones modelos y normas para un problema como lo es el funcionamiento de un sistema administrativo, financiero y/o contable requiere de un análisis integral.

La metodología que se implemento para el diagnóstico administrativo y financiero en la entidad constructora pretende que los beneficios se generen como consecuencia de su racionalidad, coherencia y ordenamientos de los recursos. Aunado a ello existe la necesidad de mejorar las estructuras de operación y funcionamiento, lo cual traerá como consecuencia el incremento del valor de la entidad.

Para realizar un diagnóstico administrativo, financiero y/o contable es necesario aplicar diversas técnicas de investigación, para la recopilación de los datos, partiendo de lo general y concluyendo en las específicas, prioritarias y secundarias (forma y fondo), una empresa constructora debe considerar para la transformación hacia la eficiencia, que debe estar acorde a los nuevos tiempos de apertura y competencia, que se debe traducir en constantes innovaciones, ajustes y adecuaciones a su sistema administrativo y financiero y/o contable.

3.1.3 Análisis contextual de la entidad bases generales

El diagnóstico es un proceso mediante el cual se asegura de que los recursos sean obtenidos y usados eficientemente en función de los objetivos planeados por la entidad constructora.

3.1.4 Procedimiento general

El diagnóstico administrativo y financiero que se realizó a la empresa constructora siguió los siguientes pasos:

- Recopilación de información: datos generales de la empresa, bases de su creación, datos secundarios de fuentes internas, revisión de estados financieros, planillas del personal, reglamento interno y presupuesto ejecutado al área de Propiedades, Planta y Equipo.
- Inspección física de las instalaciones y centros de trabajo de la entidad constructora.
- Análisis de las cifras financieras, recursos humanos, organigrama, políticas internas, inventario de Propiedades, Planta y Equipo, entre otros.

Considerando los instrumentos anteriormente descritos, desde la observación directa, la verificación de los registros contables existentes, la aplicación de cuestionarios los que contenían preguntas cerradas relacionadas con varios aspectos del control interno general de la entidad específicamente aplicables al área de propiedades, planta y equipo cabe mencionar que algunos empleados no respondieron los cuestionarios, por desconocer los procedimientos internos que se aplican dentro de la entidad.

La investigación se realizó con el objeto de recabar información relevante factible de ser analizada e interpretada, para la identificación de las áreas críticas con el fin de recomendar mejoras en la aplicación del control.

3.1.5 Análisis financiero

Entre los informes contables más importantes y ampliamente utilizados en una entidad constructora, se encuentra el análisis de estados financieros. El análisis financiero es una fuente principal de información para aquellas personas fuera de la organización comercial y también son útiles para la gerencia. Esos análisis son muy concisos y resumen, en tres o cuatro páginas las actividades de una entidad durante un periodo específico por ejemplo un mes, un año. Esos análisis muestran la situación financiera de la entidad al final del periodo y también los resultados de la operación a través de los cuales la entidad llegó a esta situación financiera.

El propósito fundamental del análisis financiero consiste en ayudar a quienes toman decisiones en la evaluación de la situación financiera, la rentabilidad y las perspectivas futuras. Por lo tanto los gerentes, los inversionistas, los clientes más importantes y los trabajadores tienen un interés directo de los informes.

Los análisis financieros constituyen un informe de la gestión gerencial, que da fe del éxito o fracaso y emite señales de aviso de las dificultades de una entidad. El análisis financiero debe indicar si las utilidades de una entidad y su solvencia están mejorando o deteriorándose, además muestran la situación y desarrollo a que ha llegado la entidad como consecuencia de las operaciones realizadas bajo la dirección de la administración, es la habilidad y la visión del factor humano quien da curso y determina los resultados que se obtengan; tal habilidad y visión no son cualidades abstractas, sino que dejan huellas en la estructura de la entidad. Se concluye que los análisis financieros son la expresión continua de los resultados obtenidos por la administración y su actuación.

3.1.6 Situación del Control Interno

Se analizó el tipo de procedimientos de control interno aplicados en el área de Propiedades, planta y equipo. Para lo cual se hizo uso de las técnicas y procedimientos de auditoría necesarias para la evaluación de las Propiedades

de la entidad, entre las técnicas utilizadas están: La entrevista, la revisión de documentos y la observación directa, además se verifico si la entidad cuenta con un manual de políticas y procedimientos establecidos para la adquisiciones y adiciones de las Propiedades ya que comprende un aspecto muy importante que un auditor debe valorar en el proceso de la revisión, debido a que este rubro concentra un porcentaje alto de toda la inversión que la entidad realiza para mejorar los procesos de sus operaciones durante un período contable.

Para tener una mejor comprensión de la situación del Control Interno de la entidad en el área de las Propiedades, Planta y Equipo se evaluó lo bajo los siguiente procedimientos de auditoría.

- ✓ Verificación de la clasificación de las propiedades por su naturaleza y su existencia (en bodegas, oficinas y proyectos).
- ✓ Verificación de que las propiedades se encuentren a nombre de la entidad.
- ✓ Revisión de la valuación de las propiedades.
- ✓ Verificación de la presentación correcta de las Propiedades, Planta y Equipo en los estados financieros.
- ✓ Revisión de correcciones aritméticas en el libro auxiliar de propiedades.
- ✓ Observación física y documental de altas:
Que las propiedades adquiridas durante el ejercicio estén debidamente amparadas con documentos comprobatorios.
- ✓ Efectuar pruebas de las bajas registradas en el ejercicio.
- ✓ En las depreciaciones realizar verificación de cálculos y consistencia en la aplicación del método utilizado.
- ✓ Revisión de los saldos en el libro mayor y auxiliar.
- ✓ Verificación de las órdenes de adquisición de propiedades.
- ✓ Verificación de las órdenes de compra, por medio del nivel directivo apropiado y de acuerdo a las políticas de la entidad.
- ✓ Revisión de los registros de las propiedades adquiridas contra las pólizas de caja y diario.

- ✓ Revisión de los registros contables por adiciones importantes a las propiedades además la verificación de los soportes a las partidas mediante documentos, tales como facturas, escrituras, y/o cualquier otro título de propiedad.

3.2 Procedimientos de Control Interno aplicados para el análisis del área de Propiedades, Planta y Equipo

Para validar la información que la entidad suministra, con respecto a las propiedades, planta y equipo, se debe fijar un programa de auditoría desarrollando los puntos que exigen las normas de auditoría de general aceptación.

El revisar y evaluar la solidez o debilidades del sistema de control interno en el manejo de la propiedad, planta y equipo son de vital importancia para asegurar la correcta aplicación de todas las pruebas previstas en el programa de auditoría, y con base en dicha evaluación realizar las pruebas de cumplimiento para así determinar la extensión y oportunidad de los procedimientos de auditoría aplicables de acuerdo a las circunstancias, como también realizar las pruebas sustantivas de las cifras que muestran los estados financieros preparando un informe con el resultado del trabajo, las conclusiones alcanzadas y los comentarios acerca de las debilidades del control interno, que requieren tomar una acción inmediata deben ser evidenciadas y corregidas en el menor tiempo posible.

Dependiendo de las circunstancias que se presenten dentro de la organización, se debe elaborar el programa de auditoría para este rubro con los siguientes parámetros:

- ✓ Verificar la existencia y aplicación de una política para el manejo de la propiedad, planta y equipo.
- ✓ Determinar la eficiencia de la política para el manejo de Propiedad, Planta y Equipo.

- ✓ Verificar que los soportes de la Propiedad planta y equipo, se encuentren en orden y de acuerdo a las disposiciones legales.
- ✓ Observar si los movimientos en las cuentas de activos fijos se registran adecuadamente.
- ✓ Revisar que exista un completo sistema de control de los activos fijos, actualizado y adecuado a las condiciones de la compañía.
- ✓ Comprobar que las modificaciones en la propiedad, planta y equipo sean correctamente autorizadas.
- ✓ Realizar conteos físicos de la propiedad, planta y equipo existentes periódicamente.
- ✓ Verificar que los activos fijos estén adecuadamente asegurados.
- ✓ Comprobar que el estado de las Propiedades sea el óptimo y que las medidas de seguridad se apliquen correctamente.
- ✓ Verificar la existencia de un manual de funciones del personal encargado del manejo de Propiedad, Planta y Equipo. Al igual que el conocimiento y cumplimiento de este por parte de los empleados.
- ✓ Verificar la existencia de tarjetas de identificación para cada propiedad donde figure el código, ubicación, costo histórico, fecha de adquisición, depreciación acumulada.
- ✓ Verificación de las políticas de responsabilidad aplicadas para el inicio labores en cuanto a la contratación de los operadores de maquinaria y pilotos de vehículos dentro de la organización.

- ✓ Verificación de las políticas aplicadas en caso de que un empleado se cambie, renuncie o se despidiera de la entidad, antes de llevar a cabo la respectiva liquidación.

Para conocer el resultado de los procedimientos de control interno que aplica la entidad en el área de Propiedades, Planta y Equipo se elaboro un cuestionario el que fue proporcionado a los empleados que hacen uso de las propiedades de la entidad y que incluía las siguientes interrogantes.

Cuestionario de Control Interno				
Área de Propiedades, Planta y Equipo				
Entidad: <u>E.S.G.S.A.</u>		Fecha de cierre <u>30/09/2012</u>		
Examinador: <u>R.L.M</u>		Fecha de examen <u>30/09/2012</u>		
Objetivos:				
1. Verificar que la adquisición de las propiedades, planta y equipo sean realizadas mediante la debida autorización. 2. Examinar los registros de las adquisiciones 3. Verificar la existencia de las pérdidas de las propiedades y establecer el origen. 4. Verificar que las depreciaciones y autorizaciones sean calculadas y registradas correctamente.				
	Cuestionamientos	SI	NO	N/A
a.	¿Se encuentran los activos de la empresa plenamente identificados con una tarjeta donde se consigne la información más importante, como lo es el costo histórico, código, la fecha de adquisición y la depreciación acumulada?		X	
b.	¿Los activos de la empresa tienen los códigos de forma visible?		X	
c.	¿Cuándo un empleado termina su relación laboral con la empresa y antes de entregar la liquidación se le exige el paz sobre los bienes que se le confiaron?		X	

El cuestionario fue entregado a todo el personal de la empresa con el objeto de recabar la información, para realizar el análisis correspondiente y diagnosticar sobre los procedimientos de control que aplica la empresa, aunando a ello se examinaron los expedientes de los empleados que ya fueron dados de baja además se realizó una entrevista, al gerente administrativo y al gerente de operaciones con el objetivo de conocer más a detalle los controles internos aplicados en campo, la que incluyo una visita a los diferentes proyectos, bodegas y oficinas de la empresa para observar la situación física en que se encontraban los activos de la entidad.

Con la información obtenida se evidencia que la empresa no cuenta con procedimientos plenamente establecidos (por escrito), por lo que no puede realizar un examen y medir si se están cumpliendo los objetivos y las metas propuestas por los directivos de la entidad.

3.3 Diagnóstico del control sobre el resguardo y custodia de las Propiedades, Planta y Equipo

El objeto de realizar el diagnóstico sobre el control aplicado por la entidad al resguardo y custodia de las propiedades, planta y equipo no es específicamente para prevenir fraudes sino también para obtener máxima eficiencia del capital invertido en los activos fijos. Para la realización del diagnóstico se aplicaron las técnicas y procedimientos de auditoría con el objeto de extraer información sobre la problemática que aqueja a la entidad con respecto al resguardo y custodia de las propiedades, planta y equipo y así diseñar un sistema de control interno como propuesta para dar solución a la problemática de la empresa.

Se realizó una entrevista al Gerente Administrativo y al coordinador de propiedades, planta y equipo para conocer sus puntos de vista de los aspectos más importantes en relación a la organización y las características del funcionamiento y planes de la empresa además para establecer la existencia de

manuales o procedimientos determinados para la guarda y custodia de las propiedades.

Se aplicaron cuestionarios a los jefes de los proyectos y a los jefes de los diferentes departamentos administrativos que hacen uso de las propiedades de la entidad, ya que ellos son los que se encargan del resguardo y custodia de los activos que la entidad les ha asignado para la realización de las actividades que se les encomienda y de esa forma medir el nivel de riesgo en el que se encuentran las propiedades de la entidad.

Se revisaron documentos con el objeto de corroborar los datos y obtener información adicional que pudiera facilitar y completar la evidencia obtenida dentro de los procesos administrativos que pudiera estar empleando la entidad, dentro de la información que se revisó se encuentra documentación legal de soporte en los registros contables (facturas, notas de envío entre otros) que forman parte de las obligaciones formales que aplica la entidad.

Después de analizar la información obtenida se estableció lo siguiente:

- ✓ No existe control de responsabilidad y autoridad definidas por escrito
- ✓ Se evidenció la existencia de independencia y autoridad entre los jefes de los proyectos y el Gerente de operaciones.
- ✓ No hay control de la responsabilidad de los empleados sobre los activos asignados para su uso debido, a que con frecuencia los empleados son trasladados de un proyecto a otro sin que exista la entrega formal de las propiedades que le habían sido asignadas al jefe inmediato.
- ✓ No existen fichas de responsabilidad que concentre la ubicación, valor y código de los activos asignados a cada empleado, lo que dificulta con frecuencia que se desconozca el lugar donde se encuentran las propiedades, principalmente los vehículos y la maquinaria.
- ✓ No existe una persona específica que supervise el control y custodia de los activos fijos e informe de las situaciones que con frecuencia ocasionan

deterioro, o aumenta el riesgo de robos o pérdidas de activos de la entidad. Lo que ya ha ocasionado pérdidas a la empresa.

- ✓ Se evidenció que cuando un empleado deja de laborar para la empresa, no se realiza la toma física de inventario para confirmar la entrega total de las propiedades que le habían asignado a tal empleado y así poder entregarle un finiquito al empleado que le exima de responsabilidades posteriores. Además de que al no realizar tal proceso la entidad corre el riesgo de no recibir la totalidad de los bienes que le hubieren sido asignados a tal empleado.

Debido a las debilidades encontradas se considera necesario diseñar un sistema de control administrativo que coadyuve con eficacia y eficiencia para salvaguardar los activos de la empresa.

3.4 Diagnóstico sobre el tratamiento administrativo de las reparaciones, mantenimiento y adiciones de las Propiedades, Planta y Equipo

Objetivo del diagnóstico es determinar los mecanismos de coordinación utilizados entre el control contable y el físico, que realiza la administración de la entidad a fin de identificar la existencia oportuna de los registros contables y al mismo tiempo analizar el tipo de control aplicado a los procesos administrativos de las reparaciones, mantenimiento y adiciones realizadas a las propiedades, planta y equipo y para lo cual se aplicaron las siguientes técnicas.

Se entrevisto al coordinador de propiedades, planta y equipo designado por la Gerencia Administrativa, a fin de conocer el tipo de procesos administrativos que aplica la entidad a la reparación y mantenimiento de las propiedades, planta y equipo con el fin de establecer si la entidad aplica los mecanismos apropiados para la captura de información pertinente para la producción de los reportes necesarios para los distintos propósitos como para la realización de los registros contables.

Además se realizó una entrevista al Jefe del departamento de mecánica, con el objeto de establecer el tipo de procedimientos que aplican en el proceso de reparaciones, mantenimiento y adiciones a la propiedad planta y equipo a fin de establecer que la información que este departamento traslada al coordinador de propiedades, sea correcta para que al momento en que la información sea trasladada al departamento contable sea verás para la aplicación correcta de los registros.

Derivado del análisis realizado se enuncia lo siguiente:

- No sé lleva un control histórico sobre el mantenimiento que se le da a los equipos propiedad la entidad.
- Los mantenimientos son realizados en el momento en que el piloto, o encargado de algún vehículo, equipo o maquina falla. Lo que ocasiona pérdida de tiempo y gastos excesivos a la compañía.
- Las reparaciones pequeñas y los mantenimientos están a cargo del mecánico de la compañía sin embargo, cuando se requiere de equipo especial para realizar los trabajos con mayor dificultad la entidad hace uso de los proveedores de servicio con los que cuenta y no se lleva control sobre el equipo que salió por lo que no se da el aviso correspondiente al coordinador de propiedades, planta y equipo, lo que provoca en ocasiones que se dificulte la localización del equipo.
- Cuando se realiza una adición a una propiedad, por ejemplo en el caso de los vehículos y la maquinaria cuando se realizan cambios de un motor o se coloca alguna otra pieza que es de difícil localización a simple vista y aumenta la vida útil del equipo en cuestión, no se efectúan en presencia del coordinador de propiedades, planta ni de ningún directivo de la entidad lo que ha provocado que en ocasiones no se tenga certeza del cambio o adición de la propiedad lo que ha provocado que en ocasiones se realicen gastos innecesarios ya que en muchas ocasiones la entidad tiene que enviar la propiedad a algún lugar

especializado para que le den certeza del cambio o adición realizada al bien en cuestión.

- No se lleva control sobre las salidas y las entradas que se producen por reparaciones, mantenimiento y adiciones al taller mecánico de la entidad.

Con la evidencia obtenida derivado de las entrevistas, el cuestionario y lo observado dentro de la entidad se evidencia que dentro de la entidad se carece de procedimientos de control por lo que no se asegura sobre las reparaciones, mantenimientos y adiciones de las propiedades, planta y equipo que se realizan lo que está ocasionando que la entidad incurra en gastos adicionales al presupuesto establecido, además de que crece el nivel de riesgos de pérdida de los bienes de la entidad.

3.5 Diagnóstico de la evaluación del deterioro del valor de las Propiedades, Planta y Equipo

Una pérdida por deterioro se produce cuando el importe en libros de un activo es superior a su importe recuperable.

Una entidad reducirá el importe en libros del activo hasta su importe recuperable si, y solo si el importe recuperable es inferior al importe en libros. Esa reducción es una pérdida por deterioro del valor, por lo que se debe considerar lo siguiente:

El importe recuperable de un activo o de una unidad generadora de efectivo es el mayor entre su valor razonable menos los costos de ventas y su valor de uso.

No siempre es necesario determinar el valor razonable del activo menos los costos de venta y su valor en uso. Si cualquiera de esos importes excede al importe en libros del activo. Este no habrá sufrido un deterioro de su valor y, no será necesario estimar el otro importe.

Si no hubiese razón para creer que el valor en uso de un activo excede de forma significativa a su valor razonable menos los costos de venta, se considerará a este último como su importe recuperable.

Valor en uso es el valor presente de los flujos futuros de efectivo que se espera obtener de un activo.

Al llevar a cabo la investigación de campo, se elaboro un cuestionario con el propósito de recabar información que condujera a la obtención de evidencia para comprobar o descartar la posibilidad de que dentro de las propiedades, planta y equipo de la entidad constructora se encontraran activos con deterioro del valor, a continuación se presentan los cuestionarios elaborados y utilizado para analizar el deterioro del valor de las propiedades de la entidad.

Cuadro No.2: Valuación de los indicios del deterioro del valor (interno)

Empresa Constructora Solo Ganancias, S.A.			
Valuación de los indicios internos de deterioro del valor de las propiedades, planta y equipo			
Activo			
Código del activo			
Indicios de deterioro	Si	No	Observaciones
Evidencia obsolescencia o daño físico del activo	<input type="checkbox"/>	<input checked="" type="checkbox"/>	
Cambios significativos adversos relacionados con la utilización del activo	<input type="checkbox"/>	<input checked="" type="checkbox"/>	
Reportes internos que indiquen el desempeño económico del activo es menor que el esperado	<input type="checkbox"/>	<input checked="" type="checkbox"/>	
Fuente: Elaboración Propia			

Cuadro No.3: Valuación de los indicios del deterioro del valor (externo)

Empresa Constructora Solo Ganancias, S.A.			
Valuación de los indicios externos de deterioro del valor de la propiedades, planta y equipo			
Activo	_____		
Código del activo	_____		
Indicios de deterioro	Si	No	Observaciones
Declinación de los valores de mercado	<input type="checkbox"/>	<input checked="" type="checkbox"/>	
Pérdida de mercado para la colocación del equipo. (Proyectos)	<input type="checkbox"/>	<input checked="" type="checkbox"/>	
Cambios Tecnológicos	<input type="checkbox"/>	<input checked="" type="checkbox"/>	
Cancelación o suspensión de contratos	<input type="checkbox"/>	<input checked="" type="checkbox"/>	
Disposiciones legales de carácter legal ambiental o ecológico.	<input type="checkbox"/>	<input checked="" type="checkbox"/>	
Fuente: Elaboración Propia			

Con la información que se obtuvo se deduce que la entidad hace los esfuerzos económicos para mantener las propiedades en buen uso. Sin embargo los controles internos con que cuenta la entidad para medir el rendimiento de las propiedades son poco confiables debido a que no existe supervisión continua de los informes que realizan internamente.

Después de realizar el análisis correspondiente se deduce que el importe recuperable de las propiedades de la empresa es mayor los valores en libros registrados.

Además no hay razón para creer que el valor en uso de las propiedades excede de forma significativa a su valor razonable, por lo que se considera que el valor de todas las propiedades es recuperable.

3.6 Diagnóstico sobre el tratamiento contable de las reparaciones mantenimientos y adiciones de las Propiedades, Planta y Equipo

Son erogaciones que se realizan sobre propiedades, planta y equipo a lo largo de su vida útil, para garantizar su adecuado funcionamiento y conservación.

Varios de estos desembolsos deben capitalizarse en el activo respectivo, otros se tratan como gastos operacionales del periodo en que se incurre.

El criterio para su tratamiento depende básicamente del monto y de la prolongación de la vida útil del activo.

Las mejoras y reparaciones que logren aumentar la productividad y eficiencia de las Propiedades, Planta y Equipo o prolongar la vida útil de activo, se capitalizan al activo aumentando su costo histórico.

Los desembolsos por reparaciones menores o mantenimiento, cuyo objetivo sea su conservación en condiciones normales de funcionamiento, se consideran como gastos operacionales del periodo.

Las adiciones realizadas como ampliaciones, construcciones de nuevos pisos, cambio de tecnología en equipo entre otros, son capitalizables e incrementan el costo histórico del activo respectivo.

Las mejoras cuyo propósito es dejar el activo en mejores condiciones de funcionamiento y productividad que en el momento de su adquisición, como reemplazo de pisos en locales, actualizaciones de motores en vehículos y maquinas entre otros también se capitalizan al costo histórico del activo.

Los desembolsos por reparaciones, cuyo monto sea de relativa importancia y considerable debe tratarse como desembolso de capital, por lo tanto se cargan al activo, aumentando su costo histórico.

Las reparaciones ordinarias o el mantenimiento rutinario de los activos. No considerados significativos deben tratarse como gastos operacionales de administración o ventas según donde se encuentre el activo.

Con el propósito de ejemplificar el resultado del diagnóstico practicado a la unidad objeto de análisis propuesto en el plan de investigación y al mismo tiempo buscar una solución, proponiendo un de sistema de control interno a la medida de sus necesidades en el área de Propiedades, planta y equipo para el Caso Práctico, se le da el nombre de constructora Solo Ganancias, S.A. a dicha empresa.

Ejemplo No.1 Adiciones.

La empresa Constructora Solo Ganancias, S.A. tiene entre sus propiedades una bodega cuyo valor en libros al 30 de abril del 2012 era como sigue de 224,450.00:

Construcciones y edificaciones (costo histórico)	350,000.00
Depreciación acumulada	<u>125,550.00</u>
Construcciones y edificaciones (valor neto)	Q.224, 450.00

El 10 de mayo de 2012, la empresa desembolso la cantidad de Q.25,000.00, con el fin de adicionar a la bodega una división de modulares para su funcionamiento de sus oficinas el asiento contable, para registrar el anterior desembolso es el siguiente:

Cuadro No. 4 Empresa Constructora Solo Ganancias, S.A. Ejemplo de registro contable de adición (Cantidades expresadas en quetzales)			
Fecha	Cuenta	Debe	Haber
10/05/2012	Construcciones y edificaciones	Q.25,000.00	
	Caja y Bancos		Q.25,000.00
	Registro de una adición realizada en la bodega		
Fuente: Elaboración propia			

La entidad registra en el sistema contable las reparaciones, mantenimientos y adiciones al momento de recibir los documentos de soporte (facturas) que sirven de comprobante para soportar las erogaciones realizadas.

3.7 Diagnóstico sobre los procedimientos contables para el ingreso de las nuevas adquisiciones, y el registro de las depreciaciones de Propiedades, Planta y Equipo

Las propiedades, planta y equipo representan los activos tangibles adquiridos, construidos o en proceso de construcción, con la intención de emplearlos en forma permanente, para la producción o suministro de otros bienes y servicios, para arrendarlos o para usarlos en la administración de un ente económico, que no están destinados para la venta en el curso normal de los negocios.

Para la determinación del diagnóstico se establecieron los objetivos y procedimientos de auditoría para realizar el examen previsto en la plan de investigación además este ítem tiene como objetivo enumerar cuales fueron los procedimientos de control que se aplicaron para la revisión de los registros contables en el caso del ingreso de nuevas adquisiciones al rubro de propiedades, planta y equipo en la entidad constructora.

Valor histórico

Para los componentes de las propiedades, planta y equipo el valor histórico se determina por todas las erogaciones y cargos hechos por la entidad hasta colocarlos en condiciones de utilización.

Objetivos de la revisión

El examen que se realizó a este componente del balance se basó en dos tipos de objetivos, unos de propósito general y otro de tipo específico.

Generales

1. Comprobar la existencia real de las propiedades, planta y equipo enunciados por la entidad.
2. Verificar la exactitud de los registros de este componente para ver totalidad de las propiedades, planta y equipo que lo forman.
3. Analizar que las modificaciones a la cuenta propiedades, planta y equipo estuvieran justificadas y debidamente registradas.
4. Indagar si los conceptos relacionados con este rubro (depreciaciones, ajustes por inflación, pérdida por obsolescencia, entre otros) hubiesen sido estimados apropiadamente.
5. Examinar que los valores correspondientes a la cuenta propiedades, planta y equipo de la empresa estuvieran debidamente clasificados y mostrados de acuerdo a sus condiciones.
6. Juzgar la correcta valuación y registro de la propiedad, planta y equipo en los libros de contabilidad.

Específicos

1. Determinar la correcta clasificación y presentación de las propiedades, planta y equipo en los estados financieros.
2. Determinar la propiedad o la existencia de alguna restricción sobre cualquiera de las propiedades, planta y equipo.
3. Constatar que las propiedades planta y equipo estuvieran registrados correctamente y de acuerdo a las normas legales existentes.
4. Establecer la existencia física de las propiedades, planta y equipo.

5. Determinar si la depreciación de las propiedades, planta y equipo del período era razonable.
6. Determinar si los ajustes por inflación necesarios fueron hechos correctamente.

Procedimientos de Auditoría que se aplicaron para evaluar los registros Contables.

1. Se examinaron las autorizaciones para las compras y ventas o retiros de propiedad, planta y equipo.
2. Se tomo una muestra de las facturas de los proveedores y las liquidaciones de los contratistas por trabajos realizados, así como otros documentos justificativos de los desembolsos efectuados por concepto de gastos relacionados con las propiedades, planta y equipo.
3. Se compararon los presupuestos de compras y los importes autorizados para la adquisición de propiedades, planta y equipo con los desembolsos reales y se verificaron para ver si coincidían.
4. se verifico que la contabilidad registra las operaciones sobre la base del valor de costo de adquisición, producción o canje, salvo que determinadas circunstancias justifiquen la aplicación de otro criterio de valuación
5. Se verifico si las nuevas adquisiciones de propiedades, planta y equipo se registran en el libro auxiliar que tiene la empresa.
6. Se verifico de la existencia de los documentos que amparan la compra de las propiedades, planta y equipo y que en dichos documentos se encontrarán a nombre de la entidad constructora.
7. Se reviso el número de órdenes de compra de mayor importancia y se comparo el precio de las mismas con las cotizaciones obtenidas.

8. Haciendo uso del muestreo estadístico se selecciono un número de facturas de proveedores y se compararon con las entradas de las compras realizadas.
9. Se solicito las tarjetas de control de existencias para comprobar si las entradas por nuevas adquisiciones son debidamente registradas para su seguridad y control.

Depreciaciones de propiedades, planta y equipo

La depreciación es un procedimiento de índole contable que busca distribuir de una manera sistemática y razonable los costos de los activos entre la vida útil estimada para cada bien. Se calcula sobre bases y métodos consistentes a partir de la fecha en que inicia operaciones al activo y se carga a costos y/o gastos utilizando el método de depreciación de línea recta, conocido también como método lineal.

Las depreciaciones se contabilizan en el proceso contable del mes siguiente al ingreso del bien a las diferentes bodegas, proyectos y/o oficinas (política de la entidad).

Se examinaron cuidadosamente las partidas registradas por concepto de depreciaciones y se tuvo en cuenta lo siguiente:

1. Se analizaron las partidas y se conciliaron los saldos con el libro mayor y el libro auxiliar de propiedades, planta y equipo.
2. Se reviso si la base para la depreciación se ajusta a las disposiciones legales y a la política aprobada por la junta directiva.
3. Se verificaron los cálculos de la depreciación.

4. se verifico que los registros por depreciación son registrados como gastos del periodo.

Con la información obtenida se deduce que la entidad realiza los registros contables de forma aceptable, pero no cuenta con un procedimiento por escrito que establezca la metodología necesaria y que sirva de parámetro para realizar todos los registros de manera uniforme ya que se evidencio que debido a que no se no existe un departamento de auditoría interna en la historia de la entidad los registros han venido realizando de acuerdo al criterio del contador general en turno.

3.8 Resultado del diagnóstico de la investigación

1. Como resultado del análisis e investigación realizada a la entidad constructora y específicamente aplicada a la sección de propiedades, planta y equipo se estableció que la entidad no cuenta con una metodología de procesos, lo que dificulta la fluidez de las operaciones principalmente las administrativas de la entidad.
2. El rubro de Propiedades, planta y equipo constituye la plataforma principal de la empresa ya que según el análisis al balance general al 30 de junio del 2012 constituía el 52 % del total del activo a demás de convertirse en materia prima para la entidad ya que el principal servicio que presta está dirigido al desarrollo de proyectos y obras de construcción de toda la rama de ingeniería civil, lo que hace aun más indispensable para la entidad contar la maquinaria, equipo, vehículos, y herramientas apropiadas y necesarias para cumplir con el desarrollo de los contratos adquiridos.

Sin embargo la falta de un sistema de control interno ha provocado tener algunas bajas importantes en el rubro de propiedades de la entidad lo anterior ha sido producto de la falta de procedimientos que se encuentren por escrito y que se hagan de conocimiento a todos los empleados que usan propiedades de la

empresa, ya que sin este no se puede evaluar el desempeño de los empleados contratados especialmente a los empleados que hacen uso de la maquinaria y de los vehículos. Ya que según la entrevista realizada a la gerencia administrativa ha sido de conocimiento de esta de que algunos activos fijos, como vehículos y maquinaria que se designan a algunos proyectos, han sido utilizados en actividades que no son propias de la entidad y sin la autorización del Ingeniero o encargado del proyecto en cuestión. A la fecha no han logrado implementar un sistema que coadyuve a tener mejor control sobre las propiedades de la entidad. Aunado a ello otra debilidad trascendente que hay que resaltar es la falta de políticas para la contratación de personal. Principalmente cuando se trata de operadores de maquinaria y choferes de vehículos livianos y pesados. Lo anterior se deduce debido a que la entidad ya ha sufrido con anterioridad robo de propiedades (vehículos) por parte a algunos empleados que fueron contratados sin que fueran verificadas las referencias laborales y personales.

Además de que al personal contratado no se le aplica un examen para comprobar la experiencia en el uso del equipo ya que en oportunidades se ha contratado personal con poca o sin ninguna experiencia lo que ha provocado que la entidad incurra en gastos innecesarios, por las reparaciones que se deben de hacer debido al mal uso por parte del personal contratado sin experiencia.

A continuación se enuncian algunas de las situaciones problemáticas importantes encontradas

3.8.1 Resultados de control contable y administrativo

El análisis al sistema contable y administrativo se realizó con el propósito de conocer la problemática que le aqueja a la entidad como lo son las debilidades por falta de aplicación o inexistencia de en los controles.

Derivado de la revisión se determinó que libro auxiliar de propiedades, planta y equipo proporcionado el por el coordinador de las propiedades de la empresa constructora, en cuanto a la cuenta maquinaria y vehículos se hallan diferencias en los registros respecto de la integración contable, además de que existe alguna maquinaria registrada en la cuenta de vehículos debido a que las maquinas fueron registradas camiones y algunos equipos de computo fueron registrados en la cuenta de mobiliario y equipo a continuación se da un ejemplo del los registros aplicados incorrectamente.

Cuadro No. 5 Empresa Constructora Solo Ganancias, S.A. vehículos que se encuentran registrados en el rubro de maquinaria (Cantidades expresadas en quetzales)		
Fecha	Descripción	Valor Inicial
05/04/2004	Camión Marca Freightliner Blanco Modelo 2002 Motor No. 6905508985699	420,345.00
28/05/2005	Camión Ford Modelo 2,000 SerieLFTY505B7SVA71681 Placas C-255 BMY	139,534.00
15/07/2005	Camión Inter Modelo 2,002 Serie LFTY95B5SVA15657 Placas C-564 BIP	162,500.00
02/09/2006	Camión Mack Modelo 1,995 SerieFDY595L8DVA36595 Placas C-693BHS	95,714.29
25/10/2008	Camión Ford Modelo 1,997 Serie1FDY595L6PVA35218 Placas C-134QTYR	110,714.29
22/11/2008	Camión White Modelo 1,997 Serie1FDYS95BXNVA31469PlacasC-692LDJ	152,714.29
	Total	1,081,521.87
Fuente: Elaboración propia		

Cuadro No. 6 Empresa Constructora Solo Ganancias, S.A. Equipo de Computación que se encuentra registrada en el rubro de Mobiliario y equipo (Cantidades expresadas en quetzales)		
Fecha	Descripción	Valor Inicial
10/03/2007	Computadora acer AZ600 MD308, Computadora GatewayZX4260-MD3, computadora HP20-D010LA	35,758.93
15/03/2007	Duplex Unit AD-17 for Di2011 Minolta Fact.# 71100	3,294.64
	Total	39,053.57
Fuente: Elaboración propia		

3.8.2 Revisión y verificación de la documentación de soporte

Haciendo uso del muestreo estadístico se examinó la documentación que soporta la adquisición de algunas propiedades y se cotejó contra los registros contables del período, se verificó la existencia de las facturas originales y el adecuado registro y resguardo de documentos de acuerdo.

En la documentación revisada se evidenció que la fecha de compra de una propiedad del rubro de vehículos especificado en la factura de compra no coincide con la fecha de adquisición que se muestra en el registro contable. Según la entrevista realizada al personal más antiguo del departamento de contabilidad debido a que el contador general no tenía conocimiento de la diferencia del registro y se quería establecer la contradicción en el registro, se estableció que el error corresponde a un error en el momento que se dio de alta en el módulo del sistema contable de propiedad planta y equipo.

Este error se sugiere la corrección y se considera importante ya que cuando se realizan algunas venta de las propiedades con el propósito de adquirir algunas de modelos más reciente, se consulta la fecha de adquisición registrada en el sistema contable lo que provoco en ocasión anterior la venta de un activo, por valor menor incluso de su valor en libros.

Cabe mencionar que la entidad tiene los vehículos clasificados por área y administrativa y área operativa de la cual la clasificación "A" son los que se encuentran asignados a funcionarios operativos, de estos un vehículo no coincidió en el libro de registro auxiliar de Propiedades.

Con respecto a la integración contable lo que provoco que los desembolsos realizados para el mantenimiento a dicho vehículo fueran cargados a otro totalmente diferente, la depreciación del vehículo se empezó a realizar según la fecha contable lo que repercute en que la entidad no hace uso de los beneficios por deducción de impuesto por la depreciación del vehículo en el tiempo oportuno,

lo que repercutió inclusive en el despido del funcionario que tenía a cargo el vehículo al que se le registraron los desembolsos de forma incorrecta lo que adicional llevo a la empresa a tener una demanda laboral por despido injustificado.

A continuación se ejemplifica el registro:

Cuadro No. 7 Empresa Constructora Solo Ganancias, S.A. Vehículo que no coincide la fecha de compra con la fecha registrada en la contabilidad			
Descripción del activo	Número de factura	Fecha de factura	Fecha/factura según Contabilidad
Vehículo Marca HILUX, modelo 2007, color negro chasis SALLAAA546A407332 PLACAS 155BPP	V1-342	30/04/2007	30/11/2008
Fuente: Elaboración propia			

3.8.3 Deficiencia en la toma de Inventarios físicos

No se ha implementado como política la realización de toma de Inventarios (propiedades, planta y equipo), en forma periódica lo que provoca que no se pueda medir los riesgos que afrontan las propiedades, no se diseñan objetivos básicos para salvaguardar los activos y así evitar pérdidas a través de hurtos, por lo anterior tampoco se restringen las facilidades que tienen los empleados para hacer uso de los equipos a favor propio y en perjuicio de la entidad.

La gerencia administrativa aduce que el encargado de la toma física de inventarios es del coordinador de propiedades, planta y equipo sin embargo se determino que hace dos años no se práctica la toma de inventarios debido a que la persona encargada cuenta con otras atribuciones que los sobrecargan de trabajo.

Adicional y derivado de la investigación y examen el examen a los documentos proporcionados por la entidad se evidenció las siguientes deficiencias de control.

3.8.4 Activos No codificados

En el transcurso de la toma física de inventarios además del las entrevistas realizadas se estableció que la totalidad de las propiedades, de la entidad no se codifican, lo que dificulta a un más la identificación y la ubicación de los activos.

3.8.5 Inexistencia de una forma de para controlar los movimientos de las propiedades, por la ejecución de las operaciones

No existen tarjetas de responsabilidad de los activos.

No se controlan las entradas y salidas de las propiedades.

No existe una forma para dar de baja una propiedad.

No se realizan paz o salvos administrativos por el uso de las propiedades de la entidad.

3.8.6 El libro auxiliar de propiedad planta y equipo no se encuentra actualizado

Se reviso el libro auxiliar con que cuenta la entidad para el control el cual es responsabilidad del coordinador de propiedades, planta y equipo designado por la Gerencia Administrativa cabe mencionar que el registro de las propiedades se realiza de forma manual a través del libro auxiliar el que se estableció que no se encuentra foliado ni actualizado según cotejo con la integración contable.

El departamento de contabilidad para un mejor control lo registra a través del programa de Excel y luego lo carga al sistema contable que posee la entidad.

Sin embargo al comparar cotejar los dos registros se estableció que existen diferencia y deficiencias en los mismos.

Algunas de las deficiencias encontradas es que el libro auxiliar son que no se concilia periódicamente con la integración contable.

Algunas descripciones de las propiedades en el registro auxiliar no coinciden con las características físicas reales.

No se realizan los registros de forma oportunamente en el libro auxiliar ya que algunas propiedades no se encontraron registradas, sin embargo se estableció que forman parte de los activos de la entidad porque se encuentran a nombre de esta y además se encuentran registradas contablemente.

Por lo anterior se deduce que falta de supervisión al departamento de coordinación de propiedades, planta y equipo resulte poco productivo para la entidad.

3.8.7 Registro tardío de bajas en la contabilidad y ante la Administración Tributaria –SAT

Debe establecerse un control a través del establecimiento de registros auxiliares de control para establecer las existencias de las unidades especialmente de los vehículos y los valores de estos.

Existen casos especiales donde no es recomendable tramitar las bajas, especialmente en los casos cuando se trata de robo y los bienes son recuperados debe esperarse a que terminen los juicios para recuperar dicho bien lo que podría demorar algunos años.

Sin embargo en nuestro país se puede dar de baja un bien al momento de presentar la denuncia ante un ente competente y cuando la así lo autorice la junta de accionistas de la entidad o persona competente dentro de una entidad.

Se estableció que algunos registros de las Propiedades, planta y equipo no fueron dados de baja en la fecha en que ocurrieron.

A continuación los ejemplos de las bajas no registradas según inventario realizado:

✓ Se determinó que el vehículo tipo pick-up marca Kia modelo 1999 chasis No. KNCSB1125X6852063 placas 619224 no se encontró debido a que sus piezas fueron utilizadas como repuestos para otros vehículos.

- ✓ Se determinó que el Camión, marca MACK, modelo 2003, chasis LWBPCJ1F841000932, placas C456-EWZ no se encontró debido a que fue robado por un empleado en el año 2009.
- ✓ Se determinó que el vehículo tipo camioneta, marca Cherroke, modelo 2007, chasis SALLAAA546A407332, placas 155BPP no se encontró ya se reviso el registro de la venta en el año 2010.

Estos hechos inciden en los estados financieros ya que en el caso del robo del camión marca MACK, y modelo 2003 aun refleja un saldo importante en el valor en libros y no se tiene indicios de la pronta recuperación.

En el caso del Pick up marca Kía no hay problema ya que el vehículo se encontraba con el valor en libros de mil quetzales (Q.1,000.00), y en el caso de la camioneta tipo cherroke se aplico la baja en forma oportuna.

Sin embargo aparte de los tres casos descritos anteriormente se estableció según desplegado de vehículos solicitado a la administración tributaria –SAT- y cotejado contra la toma física del inventario, la existencia de una cantidad considerable de vehículos a nombre de la entidad, la cual ya fue dada de baja, pero no se realizaron los tramites de traspasos ante la Administración Tributaria –SAT-, por lo que a la fecha la empresa sigue derogando efectivo en pago de impuestos de circulación de vehículos que debe realizar anualmente pone en riesgo el nombre de la empresa debido la entidad desconoce el uso que se le esté dando a los vehículos que aparecen a su nombre ante SAT.

3.8.8 No existe procedimientos de los traslados de las Propiedades, Planta y Equipo entre proyectos

No existe un control adecuado sobre bienes destinados a la ejecución de los diferentes proyectos de la entidad ya que en ocasiones el equipo operativo es trasladado en calidad de préstamo o cambio del equipo por lugar o condiciones en la ejecución y considerando que por lo general los proyectos son ejecutados en el interior de la república lo que dificulta aún más el control de los bienes cuando son devueltos de los proyectos hacia el predio o bodegas correspondientes, todo esto debido a que no existe un formato de salida o de entrada y el cuál detalle o especifique la ubicación o destino de los bienes de la entidad.

3.8.9 Inexistencia de supervisión y control sobre las Propiedad, Planta y Equipo

No se restringen los accesos al personal no autorizado a los lugares donde se encuentran las propiedades, especialmente la maquinaria y los vehículos.

No se coteja de forma mensual el libro auxiliar contra la integración contable (diario mayor general).

No se analiza sobre el conocimiento y habilidades del personal, para el desempeño adecuado de sus actividades y el uso del equipo que se le proporciona.

No cuenta con un historial accesible o de fácil ubicación para la revisión de los documentos que soportan las adquisiciones de las propiedades.

Debido a la importancia que representa la Propiedad, planta y equipo para la entidad en cuestión a continuación se presenta el detalle de los rubros que integran las propiedades, planta y equipo.

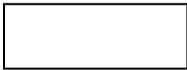
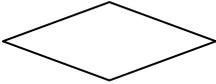
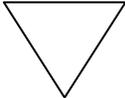
Cuadro No. 8 Empresa Constructora Solo Ganancias, S.A. Integración de Propiedad planta y equipo (Cantidades expresadas en quetzales)		
Descripción del Activo	Total según el Estado de Situación Financiera	Porcentaje
Maquinaria	Q. 6,720,663.00	49.60%
Vehículos	Q. 1,218,650.00	8.99%
Mobiliario y equipo	Q. 423,768.00	3.13%
Equipo de Computación	Q. 120,683.00	0.89%
Herramientas	Q. 509,345.00	3.76%
Inmuebles	Q. 4,300,000.00	31.74%
Otros Activos	Q. 256,345.00	1.89%
Total	Q. 13,549,454.00	100%
Fuente: Proporcionada por la entidad		

Para la entidad es importante el rubro de Propiedades planta y equipo ya que representa un cincuenta y dos por ciento del valor total del activo.

3.8.10 Diagrama de Flujo

Se utiliza para representar simbólicamente un procedimiento administrativo, la manufactura de un bien o el requerimiento de un servicio. "Señala los pasos

fundamentales y hace comprensibles las actividades, operaciones, decisiones y ramificaciones de los procedimientos”. (31.2:40) los símbolos de la Norma del American National Estándar Institute (ANSI) para elaborar una diagramación administrativa se especifican en el siguiente cuadro:

SÍMBOLO	REPRESENTA
	Inicio o término. Indica el principio o el fin del flujo, puede ser acción o lugar, además se usa para indicar una unidad administrativa o persona que recibe o proporciona información.
	Actividad. Describe las funciones que desempeñan las personas involucradas en el procedimiento.
	Documento. Representa un documento en general que entre, se utilice, se genere o salga del procedimiento.
	Decisión o alternativa. Indica un punto dentro del flujo en donde se debe tomar una decisión entre dos o más alternativas.
	Archivo. Indica que se guarda en documento en forma temporal o permanente.
	Conector de página. Representa una conexión o enlace con otra hoja diferente, en la que continua el diagrama de flujo.
	Conector. Representa una conexión o enlace de una parte del diagrama de flujo con otra parte lejana del mismo.

Fuente: <http://www.slideshare.net/anieto61/flujogramas>.

CAPÍTULO IV

DISEÑO DE UN SISTEMA DE CONTROL INTERNO CON BASE EN NIIF PARA PYMES EN EL ÁREA PROPIEDADES PLANTA Y EQUIPO, PARA EMPRESAS CONSTRUCTORAS (CASO PRÁCTICO)

Toda organización posee una misión, visión, objetivos, políticas y funciones determinadas, sin embargo muchas veces carece de un sistema de control interno que permita alcanzar los objetivos y hacer que se cumplan las funciones mediante los procedimientos adecuados y que permitan el resguardo de los activos fijos y la fiabilidad sobre los registros contables correspondientes.

La propuesta está fundamentada principalmente en teorías esenciales de acuerdo a investigación documental y revisión de fuentes bibliográficas en donde fueron considerados diferentes conceptos y opiniones de diversos autores.

Tomando en cuenta el aspecto metodológico la investigación está fundamentada en el trabajo de campo desarrollado dentro de la empresa constructora, apoyada en la aplicación de instrumentos de recolección de datos, por medio del cual se logró establecer resultados e información necesaria que permitieron el desarrollo de la propuesta de los procedimientos de control interno necesarios para la correcta administración de las Propiedades, planta y equipo en una constructora.

4.1 Definiciones

Como referencia este capítulo describe una serie de conceptos que serán utilizados en el desarrollo del mismo.

Procedimiento:

Un procedimiento puede considerarse como la sucesión cronológica y secuencial de operaciones concatenadas entre sí, en función de la realización de una actividad o tarea específica dentro de un ámbito establecido de aplicación.

Un procedimiento es una serie de actividades u operaciones ligadas entre sí por un conjunto de empleados, ya sea dentro de un mismo departamento o abarcando varias direcciones de una dependencia para obtener el resultado que se desea. Por ejemplo la compra de activos, el control de inventarios entre otros.

Propiedades, Planta y Equipo:

Las Normas Internacionales de Contabilidad definen a las Propiedades, Planta y Equipo como todos aquellos activos tangibles adquiridos, construidos o en proceso de construcción, con la intención de emplearlos en forma permanente, para la producción o suministro de otros bienes y servicios, para arrendarlos, o para utilizarlos en la administración, que no están destinados para la venta y cuya vida útil sobrepasa el año de utilización.

4.2 Breve historia de la entidad y sus operaciones

La entidad constructora, Solo Ganancias, S.A. inicio operaciones el 15 de mayo de 1,976, posee el 100% de las acciones, fue organizada bajo las leyes de la República de Guatemala al inicio se constituyo como una empresa individual luego en año de 2008, transformo en una Sociedad Anónima, por un período indefinido. Su capital es de origen nacional su objetivo primordial es la prestación de servicios de ingeniería civil, renta de maquinaria y otros.

- **Políticas Contables:**

Un resumen de las políticas contables aplicadas por la Empresa constructora de obras de ingeniería civil para la contabilización de sus operaciones en el área de Propiedades, planta y equipo y en la presentación de su información financiera, se presenta a continuación:

- Sistema Contable
La entidad utiliza para el registro de sus operaciones el sistema contable de lo devengado.
- Propiedades, Planta y Equipo
Las Propiedades, Planta y Equipo se registran por medio del método del Costo.
- Unidad Monetaria
La moneda de Guatemala es el Quetzal, representado por el símbolo de "Q" en los Estados Financieros.
- La entidad Constructora lleva el sistema de control contable en forma computarizada, autorizado por la Superintendencia de Administración Tributaria –SAT-, además lleva un registro manual de auxiliar de Propiedades, Planta y Equipo como respaldo de la existencia de dichos activos.
- Naturaleza del negocios: la entidad se dedica a la prestación de servicios de ingeniería civil en general así como al arrendamiento de maquinaria, vehículos y herramienta entre otros.
- Estructura financiera de la entidad: los derechos de la entidad soportan las obligaciones por lo tanto se encuentra en buenas condiciones en su estructura financiera.

4.3 Generalidades de la propuesta para el diseño de un sistema de Control Interno

Después de haber realizado la investigación de campo, se obtuvo suficientes elementos que permitieron conocer la estructura interna desde el punto de vista administrativo, financiero o contable a demás del funcionamiento operativo y de gestión empresarial de la entidad, lo que permite llevar a cabo las operaciones

propias de la ingeniería civil, que a su vez se utilizaron como base para proponer el presente Diseño de Sistema de Control Interno con base en NIIF para las PYMES en el área de Propiedades, Planta y Equipo, que contribuya con la efectividad de las operaciones de la entidad, que proporcione seguridad, eficiencia y responsabilidad en todo proceso administrativo, financiero o contable. Los resultados que se esperan del mismo están en función de una adecuada planificación y de la corrección de las situaciones problemáticas determinadas.

Diseñar sistemas de organización, control y procedimientos para el área de Propiedades, planta y equipo permitirá a la Gerencia Administrativa y de Finanzas poseer instrumentos o mecanismos establecidos que faciliten controlar, administrar y evaluar con eficacia las Propiedades, planta y equipos que posee la entidad. Además ayudara a definir políticas y procedimientos de registros contables, en la realización de toma de inventarios físicos que permitan determinar traslados, bajas, altas y asignación de responsabilidad a las personas que poseen o utilizan las Propiedades, Planta y Equipo de la entidad.

La implementación de este diseño es de importancia para la entidad Constructora Solo Ganancias, S.A., porque tendrá un documento por escrito que servirá para fortalecer y mejorar los controles en los cuales se encontraron deficiencias importantes.

Objetivos de la propuesta para el diseño del sistema de Control Interno

General

- Proporcionar un modelo de Control Interno y los procedimientos eficaces que permitan a la entidad minimizar riesgos y salvaguardar las Propiedades, Planta y Equipo, aprovechando los recursos y propiciando una mejor administración.

Específicos

- Facilitar la entrega oportuna de información relacionada con las Propiedades, planta y equipo en forma concisa y clara para la toma oportuna de decisiones.
- Identificar con precisión a los usuarios, custodios y unidades donde se ubican las Propiedades, planta y equipo.
- Vincular apropiadamente el control contable con la administración y custodia.

Funciones

Son funciones de la Sección de control interno de las Propiedades, planta y equipo las siguientes:

1. Planificar, organizar, dirigir y ejecutar las actividades relacionadas con el registro detallado y control de las Propiedades planta y equipo de la entidad Constructora.
3. Mantener registros actualizados de las Propiedades, Planta y Equipo.
4. Preparar y entregar oportunamente al jefe de Contabilidad el plan anual de actividades.
5. Diseñar, aplicar y actualizar el sistema de registro y control de Propiedades, Planta y Equipo descrito en el presente diseño.
6. Codificar cada una de las Propiedades, planta y equipo de la entidad Constructora.
7. Realizar pruebas físicas y determinar oportunamente las desviaciones del Control Interno significativas respecto a la utilización y conservación de las

Propiedades, Planta y Equipo con relación a los planes y programas, especificando sus causas y presentando las recomendaciones que se estime pertinentes.

8. Intervenir en los distintos trámites de bajas, transferencias, ingresos, egresos, traspasos de tenencia de Propiedades, Planta y Equipo y preparar las actas correspondientes.
9. Controlar que las distintas unidades administrativas mantengan información adecuada, confiable y oportuna sobre el movimiento de las Propiedades, planta y equipo para fines de la conciliación con los registros de la sección de Control de Propiedades.
10. Producir información trimestral sobre las existencias de Propiedades, Planta y Equipo en cada de las unidades administrativas, a fin de que éstas se concilien con sus propios registros.
11. Suministrar al Contador General dentro de los diez primeros días del mes siguiente, un informe que contenga, los movimientos del mes que se hayan producidos en las propiedades, planta y equipo de la constructora.
12. Entregar a la Gerencia Administrativa, Financiera y al Consejo de Administración de la entidad constructora, la información sobre las propiedades, planta y equipo cuando sea requerida.
13. Informar trimestralmente al Gerente Administrativo y a la Gerencia General sobre las Propiedades, planta y equipo que se encuentran disponibles, en desuso y/o almacenados en las bodegas que la entidad constructora tenga como lugar para salvaguarda para las de los bienes.

4.4 Propuesta del diseño de Control Interno para el área de Propiedades, Planta y Equipo.

El contenido de esta propuesta para el control de Propiedades, Planta y Equipo contiene los controles internos más importantes que se consideraron según las circunstancias y el entorno de la entidad, sin embargo estos controles pueden ser mejorados o ampliados, de acuerdo al crecimiento y a las necesidades que vaya teniendo la entidad o cada unidad del negocio.

Considerando que se han entregado en forma manual y electrónica los Inventarios físicos practicados en cada área de la entidad y que los mismos fueron conciliados con los registros contables, se deben realizar las actividades y seguir los siguientes procedimientos que se describen a continuación, para dar continuidad a lo iniciado en este trabajo de investigación.

4.4.1 Responsabilidades para el manejo y control general de las Propiedades, Planta y Equipo

Las propiedades, planta y equipo como componente de la posición financiera reflejada en los estados financieros requieren un manejo y control riguroso en forma permanente ya que para la entidad constructora esté constituye el principal activo y como componente básico del patrimonio dado su materialidad debe estar sujeto de evaluación de los entes que dictaminan dichos estados.

El enfoque de control debe estar orientado a:

- ✓ Que los inventarios físicos de las propiedades, planta y equipo estén correctamente valorizados, que la información contable sea equivalente al inventario físico en unidad monetaria.
- ✓ Que las propiedades, planta y equipo asignados a cada departamento o proyecto queden bajo la responsabilidad de los empleados (operadores de maquinaria y/o choferes), Jefes de Operaciones incluyendo la

custodia, el buen uso, conservación y que a su vez se delegue a sus subalternos sin perder el sentido de la responsabilidad principal.

- ✓ Que los libros auxiliares de registro permanezcan conciliados trimestralmente entre sí, y con las existencias físicas, que la codificación de control físico esté unificada, controlada permanentemente y debidamente sistematizada.
- ✓ Que exista un control riguroso en cuanto a transferencias y movimientos de las propiedades, planta y equipo dentro y fuera de la entidad, y en todos los proyectos que la entidad se encuentre ejecutando operaciones.
- ✓ Que los responsables del manejo y control actúen coordinadamente las funciones que les compete para el manejo de las Propiedades, lo anterior implica que la información de las Propiedades debe mantenerse actualizada y presentar una relación valorizada de las propiedades que se encuentren bajo su custodia y responsabilidad, con el fin de facilitar los controles en la verificación selectiva periódica.
- ✓ Se debe realizar conteos periódicos programados por la Gerencia Administrativa en coordinación con el Coordinador de Propiedades y los Jefes de área o encargados de proyectos según el caso y debe reportarse oportunamente al Contador General con el propósito de actualizar permanentemente los registros contables.

Asignación de responsabilidades para el manejo de Propiedades, Planta y Equipo

Se propone que la responsabilidad del manejo físico de las Propiedades, Planta y Equipo esté centralizada en la Gerencia Administrativa a través del un Coordinador, que responda por la ejecución y coordinación de todas las

actividades referentes a la operación, políticas y/o procedimientos que se proponen en este diseño aplicativo de control interno.

Así mismo, cada área debe asumir la responsabilidad directa del manejo y control físico para apoyar los requerimientos de control interno exigidos por la Gerencia Administrativa en cuanto a movimientos, transferencias, salidas y reingresos por reparaciones, mantenimiento y demás situaciones que se puedan presentar.

La administración de las propiedades planta y equipo es una función administrativa que comprende actividades y procedimientos relativos a la provisión de bienes y suministros, al ingreso, almacenamiento, distribución, control, toma física de inventario, ajustes, baja recepción y a la toma de medidas para la salvaguarda de bienes y a la entrega de los mismos a los empleados de la entidad mediante formularios de Ingreso, egreso y a la recepción de solicitudes.

Por delegación de la Máxima Autoridad Ejecutiva, son responsables del control de las propiedades, planta y equipo de la entidad:

La Gerencia Administrativa

La Gerencia de Operaciones

El coordinador de propiedades, planta y equipo.

❖ **Responsabilidad de la Gerencia Administrativa**

- a) Cumplir y hacer cumplir el diseño de sistema de control interno para propiedades, planta y equipo.
- b) Cumplir y hacer cumplir el presente sistema de control.
- c) Prever la asignación presupuestaria para las compras.
- d) Supervisar y evaluar el desempeño del Coordinador de Propiedades designado como responsable.

e) Asignar un espacio físico para el almacenamiento o guarda del equipo.

❖ **Responsabilidad de la Gerencia de Operaciones**

a) Administrar el proceso del manejo desde el ingreso hasta la entrega de los mismos.

b) Exigir informes mensuales sobre los registros de recepción, ingreso, almacenamiento y salida de las propiedades.

c) Aplicar el control de máximos y mínimos para la provisión adecuada del equipo.

d) Preparar con la Gerencia Administrativa el plan anual de compras y el plan mensual de compras menores.

e) Exigir acta de ingreso al Coordinador de Propiedades, planta y equipo

❖ **Designación del Coordinador de Propiedades, planta y equipo.**

La Gerencia Administrativa de la entidad, designara mediante Memorándum, al Coordinador de Propiedades, planta y equipo que funja como encargado del control de las propiedades.

Funciones del Coordinador de Propiedades, planta y equipo.

Las funciones que deberá cumplir el Coordinador de Propiedades, planta y equipo son las siguientes:

a) Proceder a la recepción de las propiedades, planta y equipo compradas.

b) Realizar el inventario físico de forma trimestral el que deberá encontrarse debidamente evaluado y codificado.

c) Realizar el despacho oportuno y correcto de los bienes solicitados debiendo cumplir con los procedimientos planteados en este sistema.

d) Llevar el registro en el libro auxiliar de Propiedades.

- e) Establecer con carácter mensual el movimiento de los bienes para su contabilidad oportuna.
- f) Informar acerca de las pérdidas, deterioros o bajas por ventas de los bienes adquiridos.

Responsabilidades del Coordinador de Propiedades, planta y equipo

- a) Solicitar oportunamente los bienes de acuerdo al plan de trabajo del departamento de operaciones.
- b) Mantener el sistema adecuado de registro permanente para el control de existencias de las Propiedades registradas e inventariadas.
- c) Emitir informes mensuales y a requerimiento de la Gerencia Administrativa para un mejor control.
- d) Solicitar y/o establecer procedimientos para la salvaguarda de las propiedades.

Prohibiciones

El Coordinador de las Propiedades, planta y equipo está prohibido de:

- a) Mantener bienes almacenados sin haber regularizado su ingreso.
- b) Entregar bienes sin documentos de autorización.
- c) Entregar bienes en calidad de préstamo.
- d) Usar o consumir los bienes para beneficio particular.

4.4.2 Registro de adquisición de Propiedades, Planta y Equipo

Esta función debe estar centralizada en la unidad de Compras y Suministros quien deberá cumplir con los requisitos y niveles de autorización establecidos en el reglamento o previamente indicados por la Gerencia General y será responsable de hacer cumplir la política institucional de adquisición de Propiedades, planta y

equipo acorde a las políticas de calidad, servicio al cliente por parte del proveedor, y condiciones económicas de pago. Igualmente, esta área tendrá la responsabilidad de recibir el (los) bien (es), del cual deberá enviar un documento con las características del mismo a la Gerencia Administrativa quien en conjunto con el responsable de ingreso de datos en el registro de archivo o software (contabilidad) se encarguen del respectivo ingreso de la información al sistema.

El coordinador de las Propiedades, planta y equipo deberá participar en la toma de los inventarios físicos que programe la Gerencia Administrativa con el apoyo del Contador o la Auditoría Interna (si la hubiera) y los jefes del área o encargados de proyectos que tengan Propiedades, Planta y Equipos a cargo.

Definición

Este procedimiento establece los pasos a seguir para el registro de Propiedades, planta y equipo.

Objetivos

- Establecer los pasos adecuados para el registro de las Propiedades, Planta y Equipo.
- Establecer las normas sobre las cuales se debe de regir el registro de las Propiedades, Planta y Equipo.
- Proporcionar una guía general para el registro de las Propiedades, Planta y Equipo.

Normas

- A toda Propiedad, Planta y Equipo debe dársele ingreso en el libro de inventarios y en el registros auxiliar de Propiedades, Planta y Equipo y trasladarlo al empleado responsable.

- La persona encargada de recibir las Propiedades, Planta y Equipo es responsable de entregarlos al empleado en buena forma así como la recibió del proveedor.
- Al momento de recibir las Propiedades de parte del encargado de Inventarios (coordinador Propiedades, Planta y Equipo), la persona que recibe deberá firmar la tarjeta de responsabilidad respectiva, y deberá devolverlos de la misma manera al retirarse de la entidad.

4.4.3 Ingreso y registro de las Propiedades, Planta y Equipo al sistema contable

Será un proceso coordinado entre la Gerencia Administrativa y Contabilidad. Tal como está establecido, todas las Propiedades, Planta y Equipo adquiridos, se ingresarán al sistema computarizado (Excel u otro software) con las especificaciones requeridas por el aplicativo en forma individual. Las Propiedades, Planta y Equipo de menor cuantía cuyo valor sea inferior a Q.600.00 quetzales deberán ingresarse al sistema para el control físico y contablemente se cargarán como gasto pagado por anticipado cuya amortización procederá en un término de doce meses (política de capitalización).

4.4.4 Categorización de Propiedades, Planta y Equipo

Dependiendo a la cantidad de Propiedades, Planta y Equipo con que cuenta la entidad se debe realizar una clasificación de las Propiedades debido a que sería incongruente.

Asignar a un solo departamento o a una sola persona la responsabilidad de todas las Propiedades, de la Constructora, por lo por lo que se considera conveniente que los jefes o encargados de las diferentes áreas se responsabilicen de las Propiedades, Planta y Equipo bajo su custodia y desde ellos se inicie el proceso para cualquier movimiento.

Este proceso de categorización o clasificación será el inicio del historial de una Propiedad dentro de la entidad. Desde el momento en que se recibe la propiedad por parte de la unidad de Compras y Suministros se categorizará, se le asignará un código y se enviará el documento (formato único) para el movimiento de Propiedades, Planta y Equipo de la entidad (descripción, codificación y datos de la Propiedad) a la Gerencia Administrativa quien se encargará de verificar a través del Coordinador de Propiedades, Planta y Equipo y dar el Visto Bueno e informará al Departamento de Contabilidad para que realice el ingreso de los datos al sistema archivo de Excel, u otros Software.

Posteriormente se retornará el documento a la Unidad de Compras y suministros y ahí se realizará la entregará formalmente al usuario Inicial de la Propiedad, Planta y Equipo y así mismo Compras y suministros deberá enviar copia del formato único a la Gerencia Administrativa.

Cuando un bien ya no preste servicio a la entidad deberá separarse del grupo de Propiedades, planta y equipo y deberá informarse a la Gerencia Administrativa.

Por ningún motivo los funcionarios y empleados de la entidad deberán recibir Propiedades, planta y equipo que no estén acompañados del formato único para el movimiento de Propiedades de la entidad Constructora totalmente diligenciado y con las firmas y sellos respectivos.

4.4.5 Codificación de Propiedades, Planta y Equipo

Será un proceso exclusivo del la unidad de Compras y Suministros y se realizará al recibir la Propiedad, planta y equipo. Este proceso deberá realizarse antes de entregar cualquier activo a las áreas responsables.

Todos los activos que ingresan deben tener su registro de inventario (plaqueta, blíster u otra identificación) en un lugar visible. Se considera procedente a partir de un inventario físico total, codificar o plaquetear todas las Propiedades, Planta y Equipo, sistematizar el control numérico y así unificar las numeraciones existentes.

4.4.6 Entrega de Propiedades, Planta y Equipo a los usuarios

Objetivo

Establecer las normativas y regulaciones de control para la ejecución de los movimientos de las Propiedades, Planta y Equipo en la entidad.

Alcance

Este procedimiento abarca la información relacionada con las actividades que intervienen en el proceso de movimiento de las Propiedades, Planta y Equipo y es de aplicación a todas las entidades del país.

Definición

A los efectos de este procedimiento se relacionan algunos términos cuyo concepto es fundamental para una mejor comprensión:

Propiedades, Planta y Equipo: Estos bienes corresponden a los medios de trabajo destinados a la prestación de servicios o producción material, que conservan su vida útil por un tiempo prolongado, generalmente más de un período económico y que transfieren gradualmente su valor al producto elaborado o servicio prestado, conservando su forma física original y que de acuerdo con sus características, pueden considerarse individualmente o como un conjunto productivo o de servicio compuesto por varios bienes en funcionamiento que aun no estando estructuralmente integrados, pueden agruparse para el desarrollo de actividades de servicio.

- ✓ El control físico parte desde el ingreso de la Propiedad con el respectivo registro y codificación colocados por la unidad por el Coordinador de Propiedades, Planta y Equipo.
- ✓ La Gerencia Administrativa programará un inventario total con la identificación numérica como punto de partida debidamente conciliado en los registros, en unidades Software o Excel (contabilidad).

- ✓ Una vez determinado el ajuste si fuera necesario se debe seguir un control riguroso de cada uno de los movimientos de activos (entradas, salidas, préstamos, reubicaciones, movimientos por mantenimiento o reparación, baja por obsolescencia o desuso, entre otros.)

4.4.6.1 Devolución Propiedades, Planta y Equipo

Cuando algún empleado necesite devolver al Coordinador de Propiedades, unidades o bienes de cualquier naturaleza, hará por escrito la solicitud anotando el número de código que le fue suministrado y la especificación que cada uno tenía en el inventario mediante el cual los hubiere recibido.

El ingreso a las bodegas u otro lugar que se tuviera designado se hará por medio de una orden de alta, previa la constatación de su estado, clase, calidad, marca, modelos y demás especificaciones que deben ser iguales a los que figuren en las salidas con que se entregaron, o los que incluye el alta si provienen de elementos recibidos.

4.4.7 Utilización y manejo de las Propiedades, Planta y Equipo

Se considera mal uso y manejo de las Propiedades de la entidad la no observancia de lo siguiente:

Desatender la responsabilidad de vigilancia en el uso adecuado y manejo de los bienes de la entidad, omitir la designación formal del coordinador de las Propiedades, planta y equipo, incumplir con la obligación de mantener un registro conciliado de los bienes asignados a la unidad con el libro auxiliar de la para el control de Propiedades.

Incumplir con el deber de mantener el registro para el control de transferencia, envío a reparación, traslado a los proyectos o cualquier otro movimiento interno o externo de los bienes asignados a la coordinación de propiedades, utilizar los bienes de la entidad para actividades personales o distintas para las cuales fueron consignadas.

Disponer en forma personal de las Propiedades de la entidad, omitir el procedimiento de elaboración y trámite de las actas de conformidad con el presente sistema de control, desplazar fuera de la entidad sin la correspondiente autorización del Coordinador encargado de las Propiedades, otorgar sin la debida autorización y justificación los bienes en calidad de préstamo a personas ajenas a la entidad.

Inducir a la pérdida de los bienes asignados por mal uso, hurto, robo u otra causa que le sea imputable, incumplir con el deber de realizar los inventarios físicos de los bienes, no comunicar las diferencias encontradas en la conciliación que deberá realizarse en la toma física del inventario contra los registros contables, no informar a las autoridades correspondientes en forma oportuna de la pérdida de los bienes a su cargo.

Incumplir con los procedimientos establecidos para el control de las Propiedades Cuando la persona que ejerza una jefatura, al finalizar su gestión, omite presentar el inventario de los bienes asignados a su unidad, desatender el cuidado y vigilancia para que los bienes mantengan la respectiva identificación asignada por parte del Coordinador de Propiedades, utilizar los bienes incumpliendo las medidas de seguridad para su uso y conservación que provoquen su deterioro o afecten a otros, realizar cualquier otra conducta o actividad que perjudique los bienes de la entidad.

El adecuado manejo de todos los bienes en cada uno de los departamentos o proyectos corresponderá al respectivo usuario, se establecerá la responsabilidad y se procederá a descontar de la nómina el valor que se determine para el activo afectado.

Todo empleado que tenga a su cargo bienes de la entidad asume la responsabilidad de su cuidado y por ello se obliga a entregar su inventario completo al finalizar el contrato laboral con la entidad, de lo contrario podrá dejar

de recibir sus prestaciones laborales y demás pagos legales hasta tanto no deje solucionado esta situación con la entidad.

El párrafo anterior deberá estar incluido en el contrato laboral que los empleados firman al inicio de cada año.

4.4.8 Toma física de Inventarios de Propiedades, Planta y Equipo

Objetivo

Planificar la realización del inventario físico en las bodegas, oficinas y proyectos de la entidad constructora, preparar el material necesario para la toma de inventario físico, organizar la toma del inventario físico de la entidad de tal manera que el mismo se lleve a cabo utilizando los criterios de racionalidad, eficiencia y economía.

Alcance

El presente proceso alcanza a los departamentos, contabilidad y logística.

Definición

Es una forma de verificación física que consiste en constatar la existencia real de las Propiedades, Planta y Equipo y apreciar su estado de conservación y condiciones de seguridad.

- ✓ La Gerencia Administrativa solicitará periódicamente al Departamento de Contabilidad para que conjuntamente con los Jefes de áreas o encargados de proyectos, responsables de los activos elaboren un plan de inventarios rotativos que permita mediante muestreos aleatorios detectar el comportamiento de los activos, sus asignaciones y se establezca si está operando adecuadamente la política y gestión de los mismos al interior de la empresa.

- ✓ Después de practicada la toma de inventarios auditoria o contabilidad informar sobre los hallazgos a Gerencia Administrativa la que se encargara de darle seguimiento respectivo.

4.4.9 Depreciaciones de Propiedades, Planta y Equipo

Objetivo

Registrar en forma oportuna el valor de las bajas por uso, transcurso del tiempo y obsolescencia de los mismos, así como la reexpresión o actualización de sus valores a fin de que se refleje el efecto inflacionario del ejercicio en la información financiera en base a disposiciones fiscales del ente fiscalizador.

Alcance

Este procedimiento es aplicable al departamento de Contabilidad General.

- ✓ La Gerencia Financiera a través de su departamento de contabilidad hará las depreciaciones de los activos de acuerdo al método contable técnicamente reconocido y designado por la Dirección central de la empresa o institución gubernamental de recaudación de impuestos del estado, Superintendencia de Administración Tributaria –SAT- en forma coherente al uso o deterioro del activo pero de manera uniforme y teniendo en cuenta la vida útil de cada línea de activos tal como lo establecen la Norma de Información Financiera para pequeñas entidades en la sección 17.16 de la NIIF para la PYMES.

4.4.10 Adiciones, Retiros y Valorizaciones

El Contador General de la entidad, debe llevar el registro permanente y valorizado de los bienes que conforman el patrimonio de la entidad de acuerdo con las normas de contabilidad prescritas para el manejo de inventarios. Para tal efecto, dentro de los primeros diez (10) días de cada mes, el Coordinador de Propiedades con funciones de Almacenista debe reportar al Contador General, la cuenta correspondiente al mes inmediatamente anterior debidamente foliada, indicando la

numeración consecutiva de los comprobantes de entrada y salida utilizados en dicho período.

- ✓ Sólo se debe considerar adición desde el punto de vista contable aquellas erogaciones que aumenten el valor comercial del activo, su vida útil, capacidad y eficiencia.
- ✓ Todo retiro de activos de la operación normal tiene que estar plenamente justificado y verificado, firmado y sellado por la Gerencia administrativa con el Visto Bueno de la Gerencia General y deberá contar con el concepto de los demás entes de control que lo revisen además del área responsable según los siguientes conceptos:
 - ❖ Mal estado
 - ❖ Desuso (Reemplazo)
 - ❖ Obsolescencia
 - ❖ Pérdida
- ✓ Contablemente los retiros deben estar plenamente justificados, soportados (con el acta respectiva, verificada por parte del contador general o de la auditoría Interna, además deberá adjuntarse los soportes técnicos del estado del activo y con el visto bueno (Bo.Vo), de la Gerencia administrativa, para lo cual se definirá el procedimiento correspondiente.
- ✓ Las valorizaciones o desvalorizaciones se harán tomando en cuenta la sección 17 de la NIIF'S para las PYMES y las normas legales vigentes (avalúos técnicos).

4.4.11 Política de Capitalización

Política de capitalización: al momento de nuestra revisión observamos que no existe una política que avale la capitalización de las Propiedades.

De conformidad con prácticas sanas de contabilidad deben considerarse como activo fijo los bienes adquiridos cuyo costo sea igual o superior a los 3,000.00 quetzales, se considera que al no existir una adecuada política para capitalizar activos, se están incluyendo bienes dentro del registro auxiliar que por sus características no representan un activo como tal para la entidad y por consiguiente dificulta en el mediano plazo el control que se pueda ejercer sobre los mismos.

4.4.12 Transferencia de Propiedades, Planta y Equipo entre Departamentos

- ✓ Todos los movimientos de activos entre dependencia, proyectos, bodegas u oficinas serán controlados por la Gerencia administrativa, ningún activo asignado contablemente a una dependencia, proyecto o bodegas puede cambiar físicamente de ubicación sin antes diligenciarse los Sigüientes requisitos:

- ✓ Formato único para el movimiento de activos de la constructora el cual será autorizado por el área responsable después que quienes entregan y reciben lo hayan firmado en señal de aceptación.

- ✓ Este formato de transferencia de activos igualmente deberá contar con el visto bueno de la Gerencia Administrativa. A partir de este momento se podrá realizar el movimiento del activo.

- ✓ Posterior a estos trámites la Gerencia administrativa enviará la documentación al Departamento de Contabilidad para que se realice el respectivo registro o modificación en el software o sistema computarizado y ahí se completará el movimiento. Esto permitirá mantener contablemente actualizado el aplicativo de control físico y conciliaciones de los inventarios físicos que se programen por parte de la Gerencia administrativa.

- ✓ La Gerencia Administrativa coordinará posteriormente con el área o proyecto al cual se transfirió el activo la inclusión del mismo en el listado que inicialmente recibió.

4.4.13 Activos en proceso de Mantenimiento o Reparación (al interior de la empresa constructora)

Los Activos de La Empresa Constructora pueden presentar daños leves, fallas, desgaste por el uso u otras situaciones que ameriten el retiro del equipo para una revisión más detallada y una reparación, por lo tanto en caso de suceder esto el responsable del activo deberá diligenciar el Formato único para el movimiento de activos de la de la empresa y hacerlo firmar solamente por el responsable de la reparación o mantenimiento del activo, quedando cada uno con un documento de modo que el activo se pueda movilizar por la empresa con este formato.

Es deber la persona encargada del activo coordinar el retorno del mismo a la dependencia (ya reparado).

Al realizarse esta devolución el reparador del activo hará firmar la devolución de este y quedará con el documento para su record y control.

No será válida ninguna excusa para el no asumir la responsabilidad de activos en reparación, si por algún motivo el encargado del mantenimiento del elemento no devuelve, a pesar de las solicitudes que se realicen para la devolución, entonces deberá informarse a la Gerencia administrativa mediante una carta radicado con copia a la contabilidad o Auditoría Interna y se deberá tener el documento de soporte de que el activo salió para mantenimiento.

- Es deber la persona a quien se le asigno el activo coordinar el retorno del mismo a la dependencia (el activo ya reparado).
- Una vez el activo haya salido para su reparación, y haber hecho la diligencia a través del formato único para movimiento de activo. El encargado salva su responsabilidad, trasladándola al Departamento de mecánica.

- Es deber del empleado a quien se le haya asignado el activo en reparación, que acuda a recoger tal activo cuando se le informe que las reparaciones fueron realizadas.
- Es deber del Jefe del área de mecánica notificar a la gerencia Administrativa sobre los trabajos realizados al activo para que los datos sean trasladados contabilidad quien realizará el análisis y realizará los ajustes que considere necesarios.

4.4.14 Procedimiento de ingreso de Propiedades “Inmuebles”

Toda compra de bienes inmuebles deberá realizarse con el consentimiento del Consejo de Administración, y con responsabilidad sobre los diferentes procesos contables y legales conlleva la falta la adquisición de un bien inmueble. El Coordinador de Propiedades, es el responsable de utilizar herramientas de autocontrol, velar por el uso eficiente y eficaz de los recursos disponibles y por el cumplimiento de la normativa aplicable a los bienes inmuebles de la entidad.

No. 1	Diseño de sistema de Control Interno con base en NIIF para las PYMES, en área de Propiedades, Planta y Equipo	Capítulo	Sección	Pág.
	Entidad Constructora Solo Ganancias, S.A.	IV	4.4.2	128
	Diagrama de Flujo, registro de adquisición de Propiedades, planta y equipo			
	Procedimiento	Responsable	Diagrama de Flujo	
<p>1 Para adquirir un activo de Propiedades, se hace una solicitud al Jefe de Operaciones, con todas las características del bien.</p> <p>2 Firma y traslada la solicitud a Gerencia Administrativa si el bien es menor o igual Q20,000, y, si es mayor a Q20,001 a Gerencia General.</p> <p>3 Autoriza la compra.(dependiendo del monto)</p> <p>4 Realiza las cotizaciones. (deben ser 3 cotizaciones)</p> <p>5 Se entregan las cotizaciones y decidirán la mejor opción.</p> <p>6 Se realiza la compra del activo de Propiedades; requerido al proveedor de la mejor opción.</p> <p>7 El bien es entregado por el proveedor en oficinas centrales.</p> <p>8 El activo de Propiedades, es recibido.</p> <p>Fin del Procedimiento.</p>	<p>El interesado</p> <p>Jefe de Operaciones</p> <p>Gerencia Administrativo o Gerencia General</p> <p>Suministros</p> <p>Gerencia Administrativo ó Gerencia General</p> <p>Suministros</p> <p>Suministros</p> <p>Coordinador de Propiedades</p>	<pre> graph TD Inicio([Inicio]) --> Solicitud[Solicitud] Solicitud --> Trasladar[Trasladar] Trasladar --> D1{ } D1 -- No --> Trasladar D1 -- Si --> Cotizaciones[Cotizaciones] Cotizaciones --> D2{ } D2 -- No --> Cotizaciones D2 -- Si --> Compra[Compra] Compra --> Entrega[Entrega] Entrega --> Recepcion[Recepción] Recepcion --> Fin([Fin]) </pre>		

No. 2	Diseño de sistema de Control Interno con base en NIIF para las PYMES, en área de Propiedades, Planta y Equipo	Capítulo	Sección	Pág.
	Entidad Constructora Solo Ganancias, S.A.	IV	4.4.3	130
	Diagrama de Flujo, ingreso y registro de Propiedades, planta y equipo al sistema Contable			
	Procedimiento	Responsable	Diagrama de Flujo	
1	Ingreso del activo efectuando el cotejo de los documentos, cantidades, atributos técnicos, físicos, funcionales, volumen y documentación de respaldo.	Coordinador de Propiedades	<pre> graph TD Inicio([Inicio]) --> Ingreso[Ingreso] Ingreso --> Informe[/Informe/] Informe --> Revisa1[Revisa] Revisa1 --> Categorizar[/Categorizar/] Categorizar --> Revisa2[Revisa] Revisa2 --> Archivo[/Archivo/] Archivo --> Fin([Fin]) </pre>	
2	Realiza informe sobre el bien recibido y remite documento a Gerencia Administrativa.	Coordinador de Propiedades		
3	Revisa y firma de conformidad el informe del bien recibido. Se remite al Coordinador Propiedades.	Gerencia Administrativa		
4	Efectúa la categorización y la codificación de las Propiedades y se remite un informe al Contador General.	Coordinador de Propiedades		
5	Revisa el informe y procede a su registro e incorporación al sistema contable. Imprime registro y remite copia al Coordinador de Propiedades.	Contador General		
6	Archiva el registro contable con el informe adjunto. Fin del Procedimiento.	Contador General y Coordinador de Propiedades		

No. 3	Diseño de sistema de Control Interno con base en NIIF para las PYMES, en área de Propiedades, Planta y Equipo	Capítulo	Sección	Pág.
	Entidad Constructora Solo Ganancias, S.A.	IV	4.4.4	130
	Diagrama de Flujo, Categorización de Propiedades, planta y equipo			
	Procedimiento	Responsable	Diagrama de Flujo	
1	Clasifica las Propiedades según su naturaleza.	Coordinador de Propiedades	<pre> graph TD Inicio([Inicio]) --> Compra1[Compra] Compra1 --> Solicitud1[Solicitud] Solicitud1 --> Compra2[Compra] Compra2 --> Solicitud2[Solicitud] Solicitud2 --> Solicitud3[Solicitud] Solicitud3 --> Archivo[/Archivo/] Archivo --> Fin([Fin]) </pre>	
2	Realiza un informe con la categorización de las Propiedades; lo traslada a Gerencia Administrativa.	Coordinador de Propiedades		
3	Revisa y firma de conformidad el informe de categorización; se remite al Coordinador de Propiedades.	Gerencia Administrativa		
4	Efectúa la codificación de las Propiedades; se remite el informe al Contador General.	Coordinador de Propiedades		
5	Recibe el informe de la categorización y procede a al registro e incorporación al sistema contable; se remite copia al Coordinador de Propiedades.	Contador General		
6	Archiva el informe de la categorización.	Contador General/Coordinador de Propiedades		
	Fin del Procedimiento.			

No. 4	Diseño de sistema de Control Interno con base en NIIF para las PYMES, en área de Propiedades, Planta y Equipo	Capítulo	Sección	Pág.
	Entidad Constructora Solo Ganancias, S.A.	IV	4.4.5	131
	Diagrama de Flujo, Codificación de Propiedades, planta y equipo			
	Procedimiento	Responsable	Diagrama de Flujo	
1	Selecciona el código alfanumérico. Máximo 8 dígitos.	Coordinador de Propiedades	<pre> graph TD Inicio([Inicio]) --> Código[Código] Código --> Categorizar[Categorizar] Categorizar --> Cotejar[Cotejar] Cotejar --> Adherir[Adherir] Adherir --> Codificación[Codificación] Codificación --> Entrega[/Entrega/] Entrega --> Archivo[/Archivo/] Archivo --> Fin([Fin]) </pre>	
2	Categoriza las Propiedades, según su naturaleza.(Ver Diagrama de Flujo No. 3)	Coordinador de Propiedades		
3	Cotejar las Propiedades físicas con el informe del sistema.	Coordinador de Propiedades		
4	Adhiere en un lugar visible de las Propiedades el “blíster” o “plaqueta” de identificación.	Coordinador de Propiedades		
5	Verifica la codificación adherida a las Propiedades con el informe del sistema. Remite a Gerencia Administrativa.	Contador General		
6	Constancia de evidencia de la codificación. Revisa, firma y se remite al Contador General.	Gerencia Administrativa		
7	Archiva constancia de codificación.	Contador General		
8	Fin del Procedimiento			

No. 5	Diseño de sistema de Control Interno con base en NIIF para las PYMES, en área de Propiedades, Planta y Equipo	Capítulo	Sección	Pág.
	Entidad Constructora Solo Ganancias, S.A.	IV	4.4.6	132
	Diagrama de Flujo, Entrega de Propiedades, planta y equipo a los usuarios			
	Procedimiento	Responsable	Diagrama de Flujo	
1	Elabora solicitud de asignación de las Propiedades y la remite al Jefe de Operaciones.	Interesado	<pre> graph TD Inicio([Inicio]) --> Solicitud1[Solicitud] Solicitud1 --> D1{ } D1 -- No --> Solicitud1 D1 -- Si --> Solicitud2[Solicitud] Solicitud2 --> Solicitud3[Solicitud] Solicitud3 --> Acta[Acta] Acta --> D2{ } D2 -- No --> Acta D2 -- Si --> Fin[2] </pre>	
2	El Jefe de Operaciones revisa la solicitud, si está de acuerdo la firma y la remite al Gerente de Operaciones.	Jefe de Operaciones		
3	Recibe la solicitud la de asignación de las Propiedades; revisa, firma y remite la solicitud a Gerencia Administrativa.	Gerencia de Operaciones		
4	Recibe la solicitud de asignación de la Propiedad; aprueba, firma y la remite al Coordinador de Propiedades.	Gerencia Administrativa		
5	Recibe la asignación de la Propiedad; revisa la disponibilidad y realiza acta de entrega del bien, con firma de Gerencia Administrativa; remite el bien al Jefe de Operaciones.	Coordinador de Propiedades		
6	Recibe el acta y revisa el bien; si todo esta correcto firma de conformidad; se remite el acta firmada al Coordinador de Propiedades.	Jefe de Operaciones		

No. 5	Diseño de sistema de Control Interno con base en NIIF para las PYMES, en área de Propiedades, Planta y Equipo	Capítulo	Sección	Pág.
	Entidad Constructora Solo Ganancias, S.A.	IV	4.4.6	132
	Diagrama de Flujo, Entrega de Propiedades, planta y equipo a usuarios			
	Procedimiento	Responsable	Diagrama de Flujo	
7	Recibe el acta debidamente firmada por el Jefe de Operaciones y del interesado.	Coordinador de Propiedades	<pre> graph TD Start([1]) --> Compra1[Compra] Compra1 --> Solicitud1[Solicitud] Solicitud1 --> Compra2[Compra] Compra2 --> Solicitud2[Solicitud] Solicitud2 --> Fin([Fin]) </pre>	
8	Firman la Tarjeta de Responsabilidad; remite copia al Coordinador de Propiedades.	Interesado/ Jefe de Operaciones		
9	Remite copia al Contador General para ingreso al sistema contable.	Coordinador de Propiedades		
10	Se archiva el acta y la Tarjeta de Responsabilidad.	Coordinador de Propiedades		
	Fin del Procedimiento.			

No. 5	Diseño de sistema de Control Interno con base en NIIF para las PYMES, en área de Propiedades, Planta y Equipo	Capítulo	Sección	Pág.
	Entidad Constructora Solo Ganancias, S.A.	IV	4.4.6.1	133
	Diagrama de Flujo, Devolución Propiedades, planta y equipo			
	Procedimiento	Responsable	Diagrama de Flujo	
1	Elabora solicitud de devolución de las Propiedades; y la remite al Jefe de Operaciones.	Interesado	<pre> graph TD Inicio([Inicio]) --> Solicitud1[Solicitud] Solicitud1 --> Solicitud2[Solicitud] Solicitud2 --> Solicitud3[Solicitud] Solicitud3 --> Solicitud4[Solicitud] Solicitud4 --> Solicitud5[Solicitud] Solicitud5 --> Documento1[Documento] Documento1 --> Documento2[Documento] Documento2 --> Archivo[/Archivo/] Archivo --> Fin([Fin]) </pre>	
2	Revisa, firma la solicitud de devolución y la remite a la Gerencia de Operaciones.	Jefe de Operaciones		
3	Recibe la solicitud de devolución de la Propiedad, revisa, firma, sella y remite la solicitud de devolución a la Gerencia Administrativa.	Gerencia de Operaciones		
4	Recibe la solicitud de devolución de la Propiedad, la firma y remite al Coordinador de Propiedades.	Gerencia Administrativa		
5	Recibe la solicitud, revisa el acta de entrega y la Tarjeta de Responsabilidad, compara si los datos son correctos y elabora nueva acta para la devolución de la Propiedades. Remite copia al interesado.	Coordinador de Propiedades		
6	Envía documentación de la devolución al Contador General para la modificación en el sistema contable.	Coordinador de Propiedades		
7	Recibe la documentación, realiza la modificación en el sistema contable. Remite copia del registro al Coordinador de Propiedades.	Contador General		
8	Recibe la documentación de devolución de Propiedad y archiva. Fin del Procedimiento.	Coordinador de Propiedades		

No. 6	Diseño de sistema de Control Interno con base en NIIF para las PYMES, en área de Propiedades, Planta y Equipo	Capítulo	Sección	Pág.
	Entidad Constructora Solo Ganancias, S.A.	IV	4.4.7	133
	Diagrama de Flujo, Utilización y manejo de Propiedades, planta y equipo			
	Procedimiento	Responsable	Diagrama de Flujo	
1	Entrega los bienes al Jefe de Operaciones; adjunto Tarjeta de Responsabilidades.	Coordinador de Propiedades	<pre> graph TD Inicio([Inicio]) --> Registro[Registro] Registro --> Entrega[Entrega] Entrega --> Formulario[Formulario] Formulario --> Proceso1[Proceso] Proceso1 --> Proceso2[Proceso] Proceso2 --> Documento1[Documento] Documento1 --> Documento2[Documento] Documento2 --> Documento3[Documento] Documento3 --> Fin([Fin]) </pre>	
2	Identifica al empleado que recibe el bien para el desempeño de sus funciones, mediante formulario diseñado para el efecto.	Jefe de Operaciones		
3	Mantiene custodia del bien, con la Tarjeta de Responsabilidad.	Usuario		
4	Responde por daño, pérdida o destrucción del bien, por negligencia comprobada o su mal uso. (No atribuible al deterioro normal de los bienes.)	Usuario		
5	Revisa el bien, luego de su reparación o mantenimiento, para determinar posibles anomalías. Informa al Jefe de Operaciones.	Usuario		
7	Realiza evaluación sobre el daño o perjuicio del bien; remite informe al Coordinador de Propiedades.	Jefe de Operaciones		
8	Revisa el informe y documenta en el auxiliar de Propiedades los movimientos y toda la información pertinente sobre daños, reparaciones y salidas de los bienes. Informar al Contador General.	Coordinador de Propiedades		
9	Realiza el registro contable correspondiente.	Contador General		
	Fin del Procedimiento.			

No. 7	Diseño de sistema de Control Interno con base en NIIF para las PYMES, en área de Propiedades, Planta y Equipo	Capítulo	Sección	Pág.
	Entidad Constructora Solo Ganancias, S.A.	IV	4.4.8	135
	Diagrama de Flujo, Toma física de Inventario Propiedades, planta y equipo			
	Procedimiento	Responsable	Diagrama de Flujo	
1 2 3 4 5 6 7 8	<p>1. Elabora una solicitud trimestral de autorización para la toma física de Propiedades, que remite a Gerencia Administrativa.</p> <p>2. Considera la solicitud, según la oportunidad o fechas. Instruye la toma física de Propiedades.</p> <p>3. Coteja el registro del sistema con la toma física de las Propiedades. (Con el acompañamiento del Contador General)</p> <p>4. Realiza el informe de la toma física de Propiedades y remite a las Gerencias Administrativa y General para su revisión y aprobación.</p> <p>5. Reciben el informe de la toma física de Propiedades; si están de acuerdo firman y lo traslada a la Gerencia de Operaciones para su verificación y/o corrección.</p> <p>6. Recibe el informe firma de aprobación y remite el informe al Coordinador de Propiedades.</p> <p>7. Recibe documentación de soporte debidamente firmada por las Gerencia General, Administrativa y de Operaciones y remite documentación al contador general.</p> <p>8. Recibe el informe, revisa y realiza ajustes si corresponde y archiva.</p> <p>Fin del Procedimiento.</p>	<p>Coordinador de Propiedades</p> <p>Gerencia Administrativa</p> <p>Coordinador de Propiedades</p> <p>Coordinador de Propiedades</p> <p>Gerencia Administrativa/ Gerencia General</p> <p>Gerencia de Operaciones</p> <p>Coordinador de Propiedades</p> <p>Contador General</p>	<pre> graph TD Inicio([Inicio]) --> Reporte1[/Reporte/] Reporte1 --> Ingreso1[Ingreso] Ingreso1 --> Ingreso2[Ingreso] Ingreso2 --> Reporte2[/Reporte/] Reporte2 --> Ingreso3[Ingreso] Ingreso3 --> Ingreso4[Ingreso] Ingreso4 --> Ingreso5[Ingreso] Ingreso5 --> Archivo[/Archivo/] Archivo --> Fin([Fin]) </pre>	

No. 8	Diseño de sistema de Control Interno con base en NIIF para las PYMES, en área de Propiedades, Planta y Equipo	Capítulo	Sección	Pág.
	Entidad Constructora Solo Ganancias, S.A.	IV	4.4.9	136
	Diagrama de Flujo, Depreciaciones de Propiedades, planta y equipo.			
	Procedimiento	Responsable	Diagrama de Flujo	
1	Ingresa al sistema contable y genera el reporte de depreciación.	Contador General	<pre> graph TD Inicio([Inicio]) --> Ingreso1[Ingreso] Ingreso1 --> Reporte1[/Reporte/] Reporte1 --> Reporte2[Reporte] Reporte2 --> Reporte3[Reporte] Reporte3 --> Reporte4[Reporte] Reporte4 --> Ingreso2[Ingreso] Ingreso2 --> Reporte5[Reporte] Reporte5 --> Archivo{Archivo} Archivo --> Fin([Fin]) </pre>	
2	Imprime reporte de depreciación de forma trimestral.	Contador General		
3	Comprueba la vida útil de los bienes, el cálculo de la depreciación y depreciación acumulada.	Contador General		
4	Compara con las depreciaciones del trimestre anterior.	Contador General		
5	Las inconsistencias deben investigarse y realizar las correcciones correspondientes. Se imprime el reporte.	Contador General		
6	Ingresa al sistema contable y replica las correcciones en los registros. Imprimen las partidas.	Contador General		
7	Firma original y copia del reporte de depreciación trimestral; se remite copia al Coordinador de Propiedades.	Contador General		
8	Archiva reporte de depreciación.	Contador General/ Coordinador de Propiedades		
	Fin del Procedimiento.			

No. 10	Diseño de sistema de Control Interno con base en NIIF para las PYMES, en área de Propiedades, Planta y Equipo	Capítulo	Sección	Pág.
	Entidad Constructora Solo Ganancias, S.A.	IV	4.4.10	136
	Diagrama de Flujo, Bajas por obsolescencia y deterioro de Propiedades, planta y equipo.			
	Procedimiento	Responsable	Diagrama de Flujo	
1	Identifica los bienes que se encuentran en mal estado.	Coordinador de Propiedades	<pre> graph TD Inicio([Inicio]) --> Identifica[Identifica] Identifica --> Acta[Acta] Acta --> Valida1[Valida] Valida1 --> Valida2[Valida] Valida2 --> Baja[Baja] Baja --> Decisión{ } Decisión -- No --> Baja Decisión -- Si --> Archivo[/Archivo/] Archivo --> Fin([Fin]) </pre>	
2	Elabora un acta con la intervención del Jefe de Operaciones y solicita firma; remite el acta a la Gerencia General.	Coordinador de Propiedades		
3	Recibe acta con la documentación de soporte; valida la solicitud y la remite a Gerencia Administrativa.	Gerencia General		
4	Recibe el acta y firma de consentimiento; se remite el acta con los documentos de soporte al Coordinador de Propiedades.	Gerencia Administrativa		
5	Recibe acta y realiza baja del bien; remite la documentación de soporte al Contador General.	Coordinador de Propiedades		
6	Recibe documentación, revisa y si todo es correcto procederá a la cancelación del registro contable; remite copia al Coordinador de Propiedades.	Contador General		
7	Archiva de documentación.	Contador General/ Coordinador de Propiedades		
	Fin del Procedimiento.			

No. 11	Diseño de sistema de Control Interno con base en NIIF para las PYMES, en área de Propiedades, Planta y Equipo	Capítulo	Sección	Pág.
	Entidad Constructora Solo Ganancias, S.A.	IV	4.4.10	136
	Diagrama de Flujo, Bajas por venta de Propiedades, planta y equipo.			
	Procedimiento	Responsable	Diagrama de Flujo	
1	Identifica los bienes que ya no se requieren para el desarrollo de las actividades y enviará solicitud de baja a la Gerencia General.	Gerente de Operaciones	<pre> graph TD Inicio([Inicio]) --> Trasladar[Trasladar] Trasladar --> Solicitud[Solicitud] Solicitud --> Acta1[Acta] Acta1 --> Acta2[Acta] Acta2 --> Registro1[Registro] Registro1 --> Registro2[Registro] Registro2 --> Archivo[/Archivo/] Archivo --> Fin([Fin]) </pre>	
2	Recibe y valida la solicitud propuesta para venta del bien; remite a la Gerencia Administrativa para su ejecución.	Gerencia General		
3	Recibe solicitud y en su caso procede a efectuar la venta. Remite documentación al Coordinador de Propiedades.	Gerencia Administrativa		
4	Recibe documentación soporte de baja (s) del (os) bien (es) y remite la documentación al Contador General.	Coordinador de Propiedades		
5	Recibe expediente de soporte de baja (s) del (los) bien (es) mueble (s) y procede a la cancelación de los del (os) registro (s) contable (s); remite copia del registro al Coordinador de Propiedades.	Contador General		
6	Recibe y revisa el registro de baja del bien aplicado en el sistema contable; procede a la baja en el libro auxiliar de Propiedades.	Coordinador de Propiedades		
7	Archiva documentación.	Contador General/Coordinador de Propiedades		
	Fin del Procedimiento.			

No. 12	Diseño de sistema de Control Interno con base en NIIF para las PYMES, en área de Propiedades, Planta y Equipo	Capítulo	Sección	Pág.
	Entidad Constructora Solo Ganancias, S.A.	IV	4.4.10.3	136
	Diagrama de Flujo, Bajas por robo o extravió de Propiedades, planta y equipo.			
	Procedimiento	Responsable	Diagrama de Flujo	
1	Acude en forma inmediata al Ministerio Público para presentar la denuncia de hechos.	Usuario	<pre> graph TD Inicio([Inicio]) --> Denuncia[Denuncia] Denuncia --> Informa[Informa] Informa --> Oficio1[/Oficio/] Oficio1 --> Oficio2[Oficio] Oficio2 --> Acta1[/Acta/] Acta1 --> Acta2[/Acta/] Acta2 --> Conector{2} </pre>	
2	Informa inmediatamente al Jefe de Operaciones; remite copia de la denuncia presentada.	Usuario		
3	Comunica mediante oficio al Coordinador de Propiedades y anexar copia de la denuncia de hechos presentada.	Jefe de Operaciones		
4	Recibe oficio sobre el robo o extravió del bien, se queda con copia y remite documentación, Gerencia Administrativa.	Coordinador de Propiedades		
5	Comunica a la Gerencia General del hecho mediante acta circunstanciada y presenta nueva denuncia al Ministerio Público con apoyo de la Unidad Jurídica. Remite copia de oficio al Coordinador de Propiedades.	Gerencia Administrativa		
6	Recibe oficio y prepara acta para la baja del bien (es) robado (s) extraviado (os); se adjunta documentación de soporte y remite expediente al Contador General.	Coordinador de Propiedades		

No. 12	Diseño de sistema de Control Interno con base en NIIF para las PYMES, en área de Propiedades, Planta y Equipo	Capítulo	Sección	Pág.
	Entidad Constructora Solo Ganancias, S.A.	IV	4.4.10.3	136
	Diagrama de Flujo, Bajas por robo o extravió de Propiedades, planta y equipo.			
	Procedimiento	Responsable	Diagrama de Flujo	
7	Recibirá la documentación soporte para la baja del (os) bien (es) y procederá a la cancelación del (os) registro (s) contable (s) y remite copia al Coordinador de Propiedades para archivo.	Contador General/ Coordinador de Propiedades	<pre> graph TD Start([1]) --> Archivo{Archivo} Archivo --> Doc1[Documento] Doc1 --> Doc2[Documento] Doc2 --> Doc3[Documento] Doc3 --> Doc4[Documento] Doc4 --> Doc5[Documento] Doc5 --> Fin([Fin]) </pre>	
8	Recibe copia del registro de la baja del bien y procede a realizar la baja en el auxiliar de Propiedades.	Coordinador de Propiedades		
9	Remitirá a la Unidad Jurídica copia del expediente que incluirá las actas circunstanciada y judicial.	Coordinador de Propiedades		
10	Recibirá de la Unidad Jurídica un proyecto de Dictamen, de conformidad con la legislación en la materia. Remite a Gerencia Administrativa.	Coordinador de Propiedades		
11	Recibe el Dictamen de la Unidad Jurídica del robo o extravió de la (s) propiedad (es).	Gerencia Administrativa		
12	Resuelve sobre las acciones a tomar, según resultado de la investigación del robo o extravió.	Gerencia Administrativa		
	Fin del Procedimiento.			

No. 13	Diseño de sistema de Control Interno con base en NIIF para las PYMES, en área de Propiedades, Planta y Equipo	Capítulo	Sección	Pág.
	Entidad Constructora Solo Ganancias, S.A.	IV	4.4.10.4	136
	Diagrama de Flujo, Valorizaciones de Propiedades, planta y equipo.			
	Procedimiento	Responsable	Diagrama de Flujo	
1	Solicita mediante acta al la Gerencia General que designe a un valuador autorizado.	Gerente Contador	<pre> graph TD Inicio([Inicio]) --> Solicitud[/Solicitud/] Solicitud --> Acta1[Acta] Acta1 --> Acta2[Acta] Acta2 --> Informe1[Informe] Informe1 --> Informe2[Informe] Informe2 --> Informe3[Informe] Informe3 --> Recepcion[Recepción] Recepcion --> Archivo[/Archivo/] Archivo --> Fin([Fin]) </pre>	
2	Recibe acta y autoriza la revaluación. Remite acta a Gerencia Administrativa.	Gerencia General		
3	Recibe acta y contacta al valuador y recibe informe del avalúo; remite el informe a la Gerencia General.	Gerencia Administrativa		
4	Recibe informe y comunica el resultado a la Gerencia financiera, realiza informe y remite a la Gerencia Administrativa.	Gerencia General/Gerencia Financiera		
5	Recibe documento firma y traslada el informe del avalúo Coordinador de Propiedades.	Gerencia Administrativa		
6	Recibe los documentos de respaldo correspondiente a los revaluó realizado al bien; remite al Contador General.	Coordinador de Propiedades		
7	Recibe, revisa información del revaluó y registra el ajuste sugerido por el valuador en el sistema contable.	Contador General		
8	Se archiva documentación.	Contador General		
	Fin del Procedimiento.			

No. 14	Diseño de sistema de Control Interno con base en NIIF para las PYMES, en área de Propiedades, Planta y Equipo	Capítulo	Sección	Pág.
	Entidad Constructora Solo Ganancias, S.A.	IV	4.4.11	137
	Diagrama de Flujo, Capitalización de Propiedades, planta y equipo.			
	Procedimiento	Responsable	Diagrama de Flujo	
1	Identifica los costos de las Propiedades mayores a Q5,000.00 para su capitalización.	Gerente Operaciones/ Contador	<pre> graph TD Inicio([Inicio]) --> Proceso1[Proceso] Proceso1 --> Acta[Acta] Acta --> Proceso2[Proceso] Proceso2 --> Registro[Registro] Registro --> Fin([Fin]) </pre>	
2	Actualiza los costos de las Propiedades anualmente, aplicando métodos de crecimiento por inflación.	Gerente General/ Coordinador de Propiedades		
3	Clasifica como gasto los bienes menores con costo menor a Q5,000.00	Contador General		
4	Informa inmediata al Contador General para realizar los registros correspondientes.	Coordinador de Propiedades		
5	Fin del Procedimiento			

No. 15	Diseño de sistema de Control Interno con base en NIIF para las PYMES, en área de Propiedades, Planta y Equipo	Capítulo	Sección	Pág.
	Entidad Constructora Solo Ganancias, S.A.	IV	4.4.12	138
	Diagrama de Flujo, Transferencia de Propiedades, Planta y Equipo departamentos.			
	Procedimiento	Responsable	Diagrama de Flujo	
1	Coordina con el Jefe Operaciones la transferencia de un bien a un departamento.	Coordinador de Propiedades	<pre> graph TD Inicio([Inicio]) --> Trasladar[Trasladar] Trasladar --> Registro[Registro] Registro --> Ingreso[Ingreso] Ingreso --> T1[Transferencia] T1 --> T2[Transferencia] T2 --> T3[Transferencia] T3 --> Repeccion[Repección] Repeccion --> Archivo[/Archivo/] Archivo --> Fin([Fin]) </pre>	
2	Verifica conjuntamente con el Contador General el código de la Propiedad a fin de registrar los cambios en el sistema contable.	Coordinador de Propiedades		
3	Ingresa al sistema la transferencia de los bienes indicando el tipo y motivo de movimiento, proyecto y nombre de empleado a quien será asignado el bien.	Contador General		
4	Imprime el formulario "Transferencia de Bienes"; firma y remite al empleado a quien se descargará el bien. (Empleado de proyecto o departamento).	Contador General		
5	Firma formulario de autorizado "Transferencia de Bienes" y remite a Jefe de Operaciones.	Usuario		
6	Recibe formulario firma y transfiere documento a Gerencia de Operaciones.	Jefe de Operaciones		
7	Recibe formulario firma y envía documento al Coordinador de propiedades.	Gerencia de Operaciones		
8	Recibe documentación y archiva.			
	Fin del Procedimiento.			

No. 16	Diseño de sistema de Control Interno con base en NIIF para las PYMES, en área de Propiedades, Planta y Equipo	Capítulo	Sección	Pág.
	Entidad Constructora Solo Ganancias, S.A.	IV	4.4.13	139
	Diagrama de Flujo, Propiedades, planta y equipo en proceso de mantenimiento y reparación.			
	Procedimiento	Responsable	Diagrama de Flujo	
1	Notifica al Coordinador de Propiedades la salida de un bien mueble.	Jefe de Operaciones	<pre> graph TD Inicio([Inicio]) --> Notificar1[Notificar] Notificar1 --> Establecer[Establecer] Establecer --> Registro[Registro] Registro --> Notificar2[Notificar] Notificar2 --> Ejecutar[Ejecutar] Ejecutar --> Archivo[/Archivo/] Archivo --> Informar[Informar] Informar --> Verificar[Verificar] Verificar --> Fin([Fin]) </pre>	
2	Identifica físicamente el bien y el motivo de la salida y notifica al Contador General.	Coordinador de propiedades		
3	Ingresa al sistema contable y registra salida del bien, tiempo estimado que estará el bien fuera e imprime formulario y envía al jefe de Operaciones.	Contador General		
4	Firma y sella de autorizado la salida del bien en el formulario y lo envía al Coordinador de Propiedades.	Jefe de Operaciones		
5	Ejecuta la salida en coordinación con el mecánico interno o jefe inmediato Operaciones y copia del formulario de salida del bien al Agente de Seguridad en turno.	Usuario		
6	Archiva el formulario de salidas temporales y abre un registro auxiliar de bienes para control el tiempo de retorno del bien.	Mecánico interno o jefe de Operaciones		
7	Comunica al Coordinador de Propiedades el ingreso del bien o en su defecto que no ha sido devuelto en plazo estipulado.	Mecánico interno o jefe de Operaciones		
8	Verifica físicamente que el bien en referencia coincida con las características con las que fue trasladado para su mantenimiento o reparación.	Coordinador de activos		
	Fin del Procedimiento.			

No. 17	Diseño de sistema de Control Interno con base en NIIF para las PYMES, en área de Propiedades, Planta y Equipo	Capítulo	Sección	Pág.
	Entidad Constructora Solo Ganancias, S.A.	IV	4.4.14	140
	Diagrama de Flujo, de incorporación de inmuebles a Propiedades Planta y Equipo			
	Procedimiento	Responsable	Diagrama de Flujo	
1	Recibe el inmueble y realiza el ingreso al sistema contable de Propiedades Planta y Equipo.	Contador General	<pre> graph TD Inicio([Inicio]) --> Ingreso[Ingreso] Ingreso --> Custodia[Custodia] Custodia --> Evaluar[Evaluar] Evaluar --> Informar[Informar] Informar --> Verificar[Verificar] Verificar --> Fin([Fin]) </pre>	
2	Hará cargo de la recepción del inmueble para su incorporación, a Propiedades, planta y equipo verificando e inventariando las instalaciones.	Gerencia Administrativa		
3	Evalúa las condiciones técnicas del inmueble desde la recepción provisional hasta la recepción definitiva.	Gerencia Administrativa		
4	Informa de conformidad a la Gerencia General.	Gerencia Administrativa		
5	Efectúa el registro de derecho Propietario en el Registro de la Propiedad y el Registro de Catastro y otros trámites.	Gerencia Administrativa		
	Fin del Procedimiento.			

CONCLUSIONES

1. Se determino a través del diagnóstico que se realizo a la gestión administrativa y financiera que la entidad no posee un sistema de control que permita tener mayor certeza sobre la salvaguarda de las Propiedades, planta y equipo lo que ocasiona que aumente el nivel de riesgo de pérdida, por mal uso y deterioro de los activos.
2. Se estableció a través de la realización de los cuestionarios y las entrevistas en la entidad no existe una guía de procedimientos que contenga los pasos necesarios para dar de baja a los vehículos que son vendidos, tanto en el sistema contable como. Superintendencia de Administración Tributaria –SAT- por consiguiente de la entidad sigue siendo la responsable del pago de los impuestos de circulación, así como de la responsabilidad legal ante cualquier instancia gubernamental por el mal uso o uso indebido de tal activo.
3. Se determino a través del análisis sobre la segregación de funciones en las altas gerencias se estableció que la entidad carece de una estructura organizacional definida y autorizada para establecer líneas de responsabilidad en las unidades administrativas y operativas además, de no contar con una política de inducción laboral al personal contratado, aunado a la inexistencia de un sistema de control que impide la utilización adecuada y racional de los recursos, la práctica coordinada de las actividades y la obtención de los objetivos establecidos.

4. En respuesta al plan de investigación, se comprobó que la entidad al no contar con un sistema de control interno administrativo y financiero de aplicación como lo es la Norma Internacional Financiera para las Pequeñas y Medianas Entidades, desaprovecha los beneficios y ventajas que estas ofrecen; los cuales contribuyen a minimizar o eliminar las deficiencias que afectan al correcto funcionamiento y desempeño de las diferentes áreas de la entidad.

RECOMENDACIONES

1. Es necesario implementar un sistema de control interno por escrito y práctico que contenga instrucciones claras y precisas sobre los procedimientos que deban aplicarse para la obtención de mayor grado de seguridad para el resguardo de las propiedades de la entidad.
2. Adoptar un sistema de políticas y procedimientos necesarios para la verificación de todos los procesos administrativos y legales para la realización de los tramites ante la entidad correspondiente a efecto de que la entidad no siga erogando recursos en el pago de impuestos y además cargando con las responsabilidades por el mal o uso indebido de tales activos.
3. Adoptar una estructura organizacional basada en el tipo de estructura lineal por ser la que delega en forma gradual las actividades, que delega cada jefe y ejerce de forma completa sobre los subordinados además de ser sencilla y propicia para obtener el mejor desempeño, adicional se ve la necesidad de implementar un sistema de control donde se involucre al personal para que desempeñe de forma eficiente las actividades y forme parte activa en la implementación del sistema.
4. Que la entidad contemple la implementación de la Norma Internacional de Información Financiera para las Pequeñas y Medianas Entidades (NIIF para las PYMES) y se encargue de aplicar y aprovechar los beneficios y ventajas que ofrece el uso adecuado de una normativa internacional a través de la implementación de un sistema de control utilizando la metodología correcta en beneficio de la empresa.

REFERENCIAS BIBILIGRÁFICAS

1. Cabrera Hernández, Walter Augusto (2,006), Guía práctica sobre metodología y el plan de investigación, Material de apoyo a la docencia. Guatemala 2006, 5p.
2. Código Municipal de Guatemala (2,002), Ley 12-2002 Planificación, Ordenamiento, Gestión y Desarrollo Territorial.
3. Congreso de la República de Guatemala, Código de Comercio Decreto No. 2-70.
4. Congreso de la República de Guatemala (2006), Disposiciones para el Fortalecimiento de la Administración Tributaria, Decreto 20-2006.
5. Congreso de la República de Guatemala (2012), Disposiciones para el Fortalecimiento del Sistema Tributario y el Combate a la Defraudación y al Contrabando, Decreto 4-2012.
6. Congreso de la República de Guatemala (1,992), Código del Impuesto Sobre la Renta y su reglamento, Decreto 26-92.
7. Congreso de la República de Guatemala (1,992), Ley de Contrataciones del Estado y su Reglamento y sus Reformas, Decreto 57-92.
8. Congreso de la República de Guatemala, Ley de Creación del Timbre de Ingeniería, Decreto 22-75.
9. Congreso de la República de Guatemala (1,998), Ley del Impuesto Único Sobre Inmuebles, Decreto 15-98y sus reformas.
10. Congreso de la República de Guatemala (2,010), Ley de la actividad aseguradora, Decreto 25-2010.
11. Congreso de la República de Guatemala (1,992), Ley del Impuesto al Valor Agregado –IVA-, Decreto 27-92.
12. Congreso de la República de Guatemala (2,008), Ley del Impuesto de Solidaridad –ISO-, Decreto 73-2008.
13. Congreso de la República de Guatemala (1,973), Código Penal Decreto No. 17-73 Guatemala.

14. Congreso de la República de Guatemala (1,996), Ley de Timbres Fiscales y de Papel Sellado Especial para Protocolos, Decreto 82-96.
15. Congreso de la República de Guatemala (1,971), Código de Trabajo Decreto Ley 14-41 y sus Reformas.
16. Congreso de la República de Guatemala (1,971), Código Tributario y sus Reformas, Decreto 6-91.
17. Consejo de NIC(IASB) (2,009). Normas Internacionales de Información Financiera para Pequeñas Y Medianas Entidades (NIIF para PYMES) 2009 Londres. p245
18. Curso 2006 Organización y Sistematización Contable. – Facultad de Ciencias Económicas, Universidad de San Carlos de Guatemala.- Unidades No. 1-7, - 50p.
19. Fernández Díaz, Aurelio. (1,985) “Estudio y Evaluación de un Sistema de Control Interno Contable”. Editorial Ferdiaz, S.A., Guatemala, C.A. 1,985. 189 p.
20. Frederick S. Merritt (1,990), Enciclopedia de la Construcción-Arquitectura e Ingeniería, Océano/Centrum Tomo 6. Ediciones Centrum Técnicas y científicas Paseo de la Grecia España. 1,990, 1329 p.
21. José Heras, (2001). Diccionario de Mercados Financieros, España: Edición gestión 2000, 2da edición. 825 p
22. Internacional Accountant Standard Board (IASB), Normas Internacionales de contabilidad, Séptima Edición, Londres Tomo I, 2011.
23. Mantilla, Samuel Alberto (2009), Auditoria de Control Interno, editorial, Eco ediciones 2a. edición, Bogota año 2009. -451 p.
24. Mendivil Escalante Víctor Manuel (2,002), Práctica Elemental de Auditoria 5ta edición Cengage Learning Editores, México. 143 p.

25. Perdomo Moreno, Abraham (2,004). Fundamentos del Control Interno – Cengage learning Editores, México .- 318 p.
26. Perdomo Salguero, Mario Leonel (2010). Técnicas y Procedimientos de Auditoría I. Guatemala Ediciones Contables, Administrativas –ECA- Quinta Edición año 2010. 167 p.
27. Piloña Ortiz Gabriel Alfredo (2,002). Métodos y Técnicas de Investigación Documental y de Campo, Quinta Edición. Litografía Cimgra, Guatemala.236 p.
28. Real Academia Española, Diccionario de la Lengua Española. -2448 p.
29. Ruiz Orellana, Alfredo Enrique (1,998), Depreciaciones, Amortizaciones y Agotamientos, Ediciones Alenro. Guatemala. 76 p.
30. Ruiz Orellana, Alfredo Enrique (2,005). Diccionario de Términos Contables. Ediciones Alenro, 3era. Edición. Guatemala, 505 p.
31. Rusenar, Rubén Oscar (1,999),” Manual de Control Interno, 1era Edición, Editorial Macchi, Argentina año 1999. 302 p.
32. Santillana González, Juan Ramón (2,003). Establecimiento de Sistemas de Control Interno: Función de Contraloría. Cengage Learnig Editores 2da. Edición. España Año 2003. 324 p.
33. Soriano Guzmán, Genaro (1,992) – La Auditoría Interna en el Proceso Administrativo – Editorial CENAPEC. República Dominicana. 176 p.
34. Suárez Salazar, Carlos (2,005). Administración de Empresas Constructoras. Editorial Lamusa. 2da Edición, México. 336 p.
35. Paz Pierre, Ana Alicia (2007). «Plan de negocios para la creación de un salón de fiestas infantiles en la ciudad de Guatemala». Maestría en Administración Industrial y de Empresas de Servicios, Universidad de San Carlos de Guatemala

36. Yanel Blanco Luna (2,004), Normas y Procedimientos de la Auditoría Integral, Ecoe Ediciones, 1ra Edición Colombia. 324 p.

Direcciones de internet consultadas

37. <http://www.degerencia.com/pmanuel>
38. <http://construguate.com/nuevo/publicaciones/boletin/BE%2012-2012.pdf>
39. http://ec.europa.eu/enterprise/policies/sme/files/sme_definition/sme_userguide_es.pdf
40. <http://www.ifsr.org>
41. <http://www.infomipymes.com/Docs/GToffline/tecnicos/clasificación.htm>.
42. http://www.madrimasd.org/emprendedores/servicios_emprendedores/guia_autoevaluacion/común/ConceptoEmpresa.pdf

ANEXOS

Constructora Solo Ganancias, S.A.	P.T.	
Departamento de Guatemala	Hecho Por: R.L.M	Fecha 01/09/12
	Revisado Por: W.A.C.H	Fecha 02/11/12

CUESTIONARIO DE CONTROL INTERNO PROPIEDADES, PLANTA Y EQUIPO

No.	Pregunta	Si	No	N/A	Observaciones
1.	¿Existe un sistema de control para las entradas y salidas de Propiedad, planta y Equipo?		X		
2.	¿Existe algún método de valuación de Propiedad, Planta y Equipo?	X			
3.	¿La entidad tiene designada alguna persona responsable de las órdenes de compra de Propiedad, planta y Equipo?		X		
4.	¿Se cuenta con alguna medida de seguridad para los registros de Propiedad, planta y Equipo?		X		
5.	¿Son consistentes y uniformes durante todo el período contable el sistema de registro contable del método de valuación de Propiedad, planta y Equipo?	X			
6.	¿La entidad utiliza algún sistema de control para llevar al día los registros tanto de los ingresos como los ya existentes de Propiedad, planta y Equipo en bodega?		X		
7.	¿Cuenta la entidad con una bodega en buen estado y que esté bien resguardada físicamente para su seguridad?		X		En buen estado
8.	¿Existe alguna persona encargada de bodega?	X			
9.	¿Los registros contables de Propiedad, Planta y Equipo los lleva una persona ajena al encargado de bodega?	X			
10.	¿Realiza inventarios físicos periódicamente de las existencias, la persona designada para llevar los registros contables?	X			Algunas veces
11.	¿La entidad recibe algún informe mensual del inventario de Propiedad, planta y Equipo que ingresa a la bodega?		X		

12	¿Se comprueba en la recepción del ingreso de Propiedad, Planta y Equipo que se devuelto el equipo completo al finalizar cada obra o proyecto?		X		
----	---	--	---	--	--

Propiedad, Planta y Equipo

	Deficiencias	Recomendaciones
1	Durante el arqueo físico del inventario a la Propiedad, Planta y Equipo se detecto que no existe control sobre el cambio de los repuestos que aumentan la vida útil de los mismos.	Elaborar un Kardex que coadyuve a mejorar el control interno establecer correctamente las adiciones a la Propiedad Planta y Equipo.

