

104
2 Gen



UNIVERSIDAD NACIONAL AUTONOMA DE MEXICO

FACULTAD DE CONTADURIA Y ADMINISTRACION

**EL EXAMEN DEL ACTIVO EN LA AUDITORIA
DE ESTADOS FINANCIEROS EN UNA EMPRESA
CONSTRUCTORA**

SEMINARIO DE INVESTIGACION CONTABLE

QUE EN OPCION AL GRADO DE:

LICENCIADO EN CONTADURIA

P R E S E N T A :

CECILIO GARCIA CERVANTES

DIRECTOR DEL SEMINARIO:

C. P. GABRIEL SANCHEZ CURIEL

MEXICO, D. F.

1985



Universidad Nacional
Autónoma de México



UNAM – Dirección General de Bibliotecas Tesis Digitales Restricciones de uso

DERECHOS RESERVADOS © PROHIBIDA SU REPRODUCCIÓN TOTAL O PARCIAL

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

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

EL EXAMEN DEL ACTIVO EN LA AUDITORIA DE ESTADOS
FINANCIEROS EN UNA EMPRESA
CONSTRUCTORA.

	Págs.
INTRODUCCION.	
CAPITULO I	
1. PROCEDIMIENTOS DE AUDITORIA.	
1.1 Antecedentes de la contaduría.....	2
1.2 Antecedentes de la auditoría de estados financieros.....	3
1.3 Normas de auditoría.....	4
1.4 Técnicas y procedimientos de auditoría.....	8
CAPITULO II.	
2. ESTRUCTURA DE UNA EMPRESA CONSTRUC- TORA.	
2.1 Antecedentes historicos de la Construcción.....	16
2.2 Importancia de la Industria de la Construcción.....	19
2.3 Aspectos generales de la Industria de la Construcción.....	25
2.3.1 Características.....	25
2.3.2 Proceso de construcción.....	26
2.4 Organización de una empresa cons - tructora....	30
2.4.1 Organización administrativa..	30
2.4.2 Organización contable.....	45

CAPITULO III.

3. LA AUDITORIA DE ESTADOS FINANCIEROS EN UNA CONSTRUCTORA.

3.1 Planeación de la auditoría..... 55

3.2 Desarrollo de la auditoría..... 59

3.3 Terminación de la auditoría..... 61

3.4 Supervisión..... 63

CAPITULO IV.

4. EL ESTUDIO Y LA EVALUACION DEL CONTROL INTERNO EN LA EMPRESA CONSTRUCTORA.

4.1 Generalidades del control interno... 67

4.2 Estudio y evaluación del control interno en la empresa constructora.. 75

4.3 Procedimientos de auditoría. Naturaleza, extensión y oportunidad..... 106

CAPITULO V.

5. EXAMEN DE LA INFORMACION FINANCIERA FINAL.

5.1 Procedimientos de auditoría aplicables.110

CAPITULO VI.

6. EL INFORME DE AUDITORIA. 131

CONCLUSIONES..... 135

BIBLIOGRAFIA..... 138

I N T R O D U C C I O N

Estos últimos años el país ha sufrido fuertes golpes en su economía pues cada vez se agudiza más la crisis existente. En estas circunstancias la Industria de la Construcción tiene que llevar a cabo sus actividades.

Esta industria, calificada como una actividad de tipo económico, posee características que le han permitido ser considerada como una actividad importante dentro de la economía del país.

Teniendo como principal problema la crisis que presenta el país, la Industria de la Construcción se ve afectada considerablemente, sin embargo, gracias a sus características, esta industria representa el punto de partida para superarla.

Por la importancia que representa esta actividad en la estructura económica del país, es necesario que se realice en forma debida, es decir, que sus operaciones se lleven a cabo correctamente representando sus resultados verazmente.

Lo anterior hace pensar en la necesidad de examinar, dentro de una auditoría de estados financieros, la información contable de las empresas que llevan a cabo esta actividad como apoyo para verificar que dichas empresas muestren su situación real a través de sus informes financieros.

Así, pues, en el presente trabajo se --
presenta el examen de la información contable --
referente al patrimonio de dichas empresas, ba-
sándose en la importancia que tienen las propie-
dades en la realización de las operaciones.

Para ello, primeramente se trata el as-
pecto general de una auditoría de estados finan-
cieros, sus orígenes, sus normas y sus recursos
para llevarla a cabo. Así mismo, se hace un es-
tudio referente a la estructura de una empresa-
constructora, sus antecedentes, su importancia-
y sus características.

Posteriormente se presenta la realiza -
ción de una auditoría de estados financieros en
una constructora, en la cual se contempla cada-
una de las actividades que conforman las etapas
a desarrollarse en el trabajo de la auditoría.

En dicha auditoría, por la importancia -
que representa, el estudio y evaluación del con-
trol interno se realiza en un capítulo indepen-
diente, en el cual se presentan aspectos genera-
les de un control interno, su evaluación y sus-
repercusiones en cuanto a los procedimientos de
auditoría. Finalmente se lleva a cabo el examen
de la información financiera de la constructora
culminando con la preparación de un dictamen co-
mo consecuencia de una auditoría de estados fi-
nancieros.

C A P I T U L O I
PROCEDIMIENTOS DE AUDITORIA

1.1 Antecedentes de la contaduría.

Al hablar de procedimientos de auditoría es necesario hacer una pequeña introducción de cómo y cuándo nace la contaduría y por consiguiente la auditoría.

Puesto que la contabilidad es un registro metódico de las operaciones de una empresa, ésta no aparece sino a principios del siglo XIV, ya que anteriormente, los libros llevados por los comerciantes, tenían la forma de un diario de acontecimientos, los cuales contenían asuntos de índole comercial, familiar y políticos, pues en ese entonces el centro de dichas actividades radicaba en el hogar.

Por otra parte no ameritaba un registro metódico el reducido comercio que existía, aunado a esto se encontraba la reciente introducción del papel y de los números arábigos, los cuales vinieron a sustituir a los números romanos facilitando con ello las operaciones aritméticas.

Es en este siglo XIV donde por primera vez se llevaron libros de contabilidad en los cuales aparece la partida doble, pues la actividad comercial en ese entonces ya era muy activa en ciudades como Génova, Florencia y Venecia, por lo que se puede decir, y con razón, que fue un producto del comercio; sin embargo es en esta última, en Venecia, donde Fray Luca Pacioli, en 1494, publicó un libro de matemáticas en el cual se trataba sobre contabilidad. Es en su obra donde se establecen los fundamentos de la-

técnica contable.

En 1795 es publicado un tratado de teneduría de libros en el cual se recomendaba un - Diario-Mayor a columnas, éste tratado fue elaborado por Edmond Legrange en la ciudad de París.

1.2 Antecedentes de la auditoría de estados financieros.

Ahora bien, teniendo en cuenta que la - auditoría de estados financieros es la revisión a base de pruebas selectivas de los estados financieros, tendientes a determinar si reflejan o presentan la situación financiera, los resultados de operación, y los cambios en la situación financiera de la entidad a la que se refieren, y que ésta revisión se realiza a través de los diferentes registros contables que se llevan en la empresa, podemos darnos cuenta que el punto de partida de la auditoría lo constituyen dichos registros contables, y es por consiguiente que la auditoría nace al mismo tiempo o paralelamente con la contabilidad.

La auditoría nace pues como una necesidad de verificar los resultados obtenidos de los registros contables.

La evolución de todos los procedimientos de contabilidad se inicio en los Estados Unidos a fines del siglo XIX, y es en este siglo cuando varias compañías inglesas establecen la práctica de las auditorias en sus organizaciones.

Actualmente la mayoría de las empresas-- han establecido como norma que a la terminación de su ejercicio social se practique una auditoría de estados financieros. Esto es consecuencia de que a medida que la civilización avanza y las operaciones se vuelven más complejas, los objetivos de la auditoría se tornan mucho más amplios y precisos que antes, ya que ahora no solo se solicitan revisiones para localizar errores, fraudes o malos manejos del personal, sino que se hacen con el fin de obtener una opinión sobre si la situación financiera de una empresa en un momento dado y los resultados obtenidos en un intervalo de tiempo, están reflejados lo más razonable posible en los estados financieros emitidos por esa empresa.

1.3 Normas de auditoría.

Partiendo del objetivo que persigue la auditoría, el cual es rendir una opinión acerca de la razonabilidad con que los estados financieros de una entidad económica presentan la situción financiera y los resultados de sus operaciones a una fecha determinada, de conformidad con principios de contabilidad generalmente aceptados y aplicados en forma consistente, se desprende que ésta opinión, que debe ser emitida por un Contador Público independiente, implica toda una serie de normas que afectan la personalidad del auditor, la actividad que desempeña y a la información que rinde como resultado de su trabajo.

Estas normas son resumidas en tres grupos por el Instituto Mexicano de Contadores -

Públicos en el boletín C, y son:

- Normas personales.
- Normas de ejecución del trabajo.
- Normas de información.

Las normas personales son cualidades, na turales o adquiridas, que el auditor debe po -- ser para poder realizar un trabajo de audito - ría.

Entre estas cualidades se encuentran las siguientes:

- a.- Entrenamiento técnico y capacidad profesio - nal.

Esta cualidad se refiere, primeramente, a los conocimientos y habilidades basicos - que son necesarios para el desempeño del - trabajo, los cuales se adquieren cumpliendo los requisitos académicos. En teoría el en - trenamiento se acabaría con la obtención de un título, sin embargo no es así, para esto existe la capacidad profesional.

Es conveniente que el Contador Público - que termino sus estudios complete su prepa - ración mediante un período razonable de ex - periencia bajo la dirección de un auditor - profesional experimentado.

Dicha capacidad profesional se logra me - diante el continuo enfrentamiento a proble - mas que surgen en el desarrollo de la pro -

fesión y la resolución adecuada de estos.

b.- Cuidado y diligencia profesionales.

La actividad profesional, como en toda actividad, esta sujeta a errores de juicio, sin embargo, el auditor debe de poner todo el cuidado y esmero posible así como toda su capacidad y habilidad en el desempeño de su trabajo por el compromiso que tiene con su cliente y con la sociedad en general.

c.- Independencia.

Esta actividad se refiere a los juicios que el auditor puede expresar de su trabajo, los cuales deben apoyarse en los elementos objetivos del caso sin tener alguna influencia por consideraciones de orden subjetivo. Esto es lo que se llama independencia mental del auditor.

Las normas de ejecución del trabajo es tan constituidas por aquellos elementos necesarios que deben cumplirse para que se lleve a cabo la cualidad del Contador Público que se refiere al cuidado y diligencia profesional con que se debe llevar a cabo el trabajo de auditoría.

Estos elementos son los siguientes:

a).- Planeación y supervisión.

Se refiere a que el trabajo de auditoría debe ser planeado adecuadamente, es decir, decidir anticipadamente cuáles serán las -

técnicas y procedimientos a aplicarse, la extensión y oportunidad de las pruebas, papeles de trabajo y personal que se va a utilizar y como se va a supervisar.

b.- Estudio y evaluación del control interno.

Con el estudio y evaluación del control interno el auditor estará en posibilidad de poder determinar la naturaleza, extensión y oportunidad que se le dará a los procedimientos de auditoría.

c.- Obtención de evidencia suficiente y competente.

Una vez estudiado y evaluado el control interno, el auditor podrá determinar cuáles serán los procedimientos adecuados que le permitan obtener una evidencia comprobatoria suficiente y competente.

Las normas de información establecen las características que deben contener como mínimo la información proporcionada por el auditor y son las siguientes:

- 1.- El auditor debe aclarar la relación que guarda con respecto a la información financiera, su opinión sobre la misma y aquellas características importantes que se expresen.
- 2.- El auditor debe observar que los estados financieros fueron preparados de acuerdo con principios de contabilidad y que estos fueron aplicados sobre bases consistentes. También debe observar que la información presentada

es adecuada y suficiente para su razonable-interpretación.

1.4 Técnicas y procedimientos de auditoría.

El Contador Público para emitir su opinión deberá realizar una serie de actividades que le permitan fundamentar dicha opinión. Es por ello que la segunda de las normas obligan al auditor a utilizar una serie de recursos para obtener la información necesaria que, como se dijo anteriormente, fundamente su opinión. A esta serie de recursos de los que se vale el auditor son llamados "Técnicas de auditoría", las que al aplicarse por el Contador Público en el desarrollo de su trabajo reciben el nombre de "Procedimientos de auditoría" y estos a su vez constituyen un "Programa de trabajo".

Los procedimientos de auditoría sirven exclusivamente para recopilar información y ésta debe tener las características de ser suficiente y competente. Es aquí donde entran en juego el entrenamiento técnico, la capacidad profesional, cuidado y diligencia profesionales e independencia mental, cualidades que el Contador Público debe tener para poder asumir, dentro de las exigencias que impone la auditoría, un trabajo de este tipo.

La auditoría de estados financieros no implica el uso de procedimientos que permitan una certeza absoluta o resultados de carácter indudable ya que esto es imposible, sino que su

aplicación requiere de un juicio maduro para -- saber que procedimientos deben aplicarse en cada caso y con ello tener cierto grado de seguridad de la veracidad y razonabilidad de la información que se esta examinando. Y esto se logra con la primera de las normas referente a -- las cualidades que debe poseer el auditor y que se mencionaron con anterioridad.

Es importante señalar que dentro de las normas de auditoría generalmente aceptadas, específicamente las que se refieren a la ejecución del trabajo, exigen que el trabajo de auditoría sea cuidadosamente planeado y planear en terminos generales es hacer proyectos, decidir anticipadamente cuáles serán los procedimientos y técnicas de auditoría que se van a emplear, -- cuál es la extensión o alcance que se darán a -- esas pruebas para obtener una evidencia comprobatoria suficiente y competente, en que oportunidad se van a aplicar, qué papeles de trabajo se utilizarán, qué personal va a elaborar el -- trabajo y como lo vamos a supervisar.

El resultado de la planeación de la auditoría se condensa habitualmente en un "Programa de trabajo".

Es necesario hacer notar que el control interno, adoptado en la empresa que se va a auditar, juega un papel muy importante en el desarrollo del trabajo que va a realizar el auditor, ya que de dicho control interno depende en gran medida el alcance y la extensión que el -- auditor dará a sus pruebas, esto es, un control interno eficiente dentro de una empresa traerá--

como consecuencia un grado menor de riesgo. Conforme a esto se hablara más ampliamente en otro capítulo referente a dicho control interno aplicado ya al objeto de estudio.

De lo anterior se deduce que los proce-dimientos de auditoría aplicados durante cada-una de las etapas, en el desarrollo de la audi-toría de estados financieros, depende de la for-ma de operación de cada empresa, es decir, por- los diferentes sistemas de organización, asi - como del criterio profesional del auditor para- decidir cuál procedimiento es más adecuado en - cada caso.

Las técnicas de auditoría, señaladas por el Instituto Mexicano de Contadores Públicos, - mediante los cuales el Contador Público puede - obtener la información que le proporcione una - base para fundar su opinión son las siguientes:

1. Análisis.

Técnica que se refiere a la separa-ción o clasificacon de los distintos elementos que conforman una cuenta de los estados financieros para conocer como esta integrada dicha cuenta.

Este examen puede ser de dos clases:

1.1 Análisis de movimientos.

Esta clase de análisis se lleva a cabo cuando el saldo de una cuenta está formada por acumulacon de -partidas, es decir, no existe una -compensacon entre ellas. Se debe -

agrupar conceptos homogéneos y significativos de los diferentes movimientos-deudores y acreedores que constituyen el saldo final de la cuenta para dicho análisis. Un ejemplo de estas cuentas son las de resultados.

1.2. Análisis de saldo

Aquí el análisis se hace a aquellas partidas que quedarán formando el saldo final después de haberse compensado algunas de ellas. El análisis se hace mediante grupos homogéneos y significativos. Un ejemplo clásico es la cuenta de clientes, en la cual los abonos registrados son compensaciones por devoluciones, pagos, etc.

2. Cálculo.

Esta técnica es una simple verificación matemática de alguna partida. Esto es, algunas partidas son el resultado de una serie de operaciones que se hacen sobre bases establecidas; en este caso el auditor realiza las operaciones que dieron origen a dicha partida, ya sea en forma similar o a veces conviene realizarlas mediante un procedimiento diferente. Un ejemplo de esta clase de partidas lo constituye los intereses, depreciaciones, etc.

3. Certificación.

Mediante esta técnica se obtienen los documentos necesarios que acrediten la verdad de un hecho, por lo que es aplicable únicamente

a hechos importantes. Un ejemplo de este tipo de documentación es la carta de la gerencia.

4. Confirmación.

Técnica que se basa en la obtención de una contestación por parte de personas independientes a la empresa examinada y que sin embargo pueden conocer la naturaleza y condiciones de la operación, lo cual permitirá informarnos de una manera válida sobre la información requerida.

Se lleva a cabo solicitando a la empresa - que se esta auditando que se dirija a la persona a quien se pide la confirmación para - que conteste por escrito al auditor respecto a la información que éste requiera.

Existen varios tipos de confirmación:

4.1 Confirmación positiva.

En ella se pide que se confirmen, ya - sea si estan de acuerdo a no lo estan, - los datos enviados.

4.2 Confirmación negativa.

Es aquella en la cual se pide a la persona que va a confirmar los datos enviados, que unicamente conteste si existe - inconformidad por su parte y que nos indique el porque de su inconformidad.

4.3 Confirmación ciega o en blanco.

En este tipo de confirmación no se envia ningún dato, solo se le solicita que

proporcionen datos necesarios para la auditoría, recurriendo a sus propias fuentes de información.

5. Declaración.

Son escritos de investigaciones realizadas con funcionarios y empleados de la empresa - auditada y firmadas por los interesados. Su validez es limitada puesto que los datos contenidos en estos escritos fueron proporcionados, ya sea por las personas que participaron en la realización de las operaciones o por aquellas que tuvieron ingerencia en la elaboración de los estados financieros.

6. Estudio general.

Mediante esta técnica se puede conocer las características generales de la empresa, es decir, sus políticas administrativas, planes de organización, procedimientos y registros, etc., sin embargo, muchas veces hasta haber realizado la auditoría se puede empezar a conocerla. Es por esto que aquí entran a relucir la preparación, experiencia y madurez del auditor, ya que de la información original que se le proporcione podrá darse cuenta de aquellas situaciones importantes que ameriten atención especial. Generalmente esta técnica se aplica antes que cualquier otra, pues sirve como orientador para la aplicación de las demás.

7. Inspección.

Es un examen físico de los bienes (materiales) y derechos (documentos) que conforman el

activo con el objeto de cerciorarse de la autenticidad de estos o de una operación -- registrada en la contabilidad.

8. Investigación.

Técnica que permite conocer por medio de los funcionarios y empleados que laboran -- en la empresa los saldos y operaciones, facilitando con ello entender toda una serie de operaciones que pudieran traer consigo.

9. Observación.

Se utiliza para tener conocimiento de cómo se realiza o se lleva a cabo cierta operación por parte del personal de la empresa, cerciorandose con ello si se lleva a cabo -- de manera satisfactoria y de acuerdo a los procedimientos establecidos por la empresa.

Otra de las técnicas utilizadas comunmente es el examen de los comprobantes, la cual se -- refiere a la revisión de los documentos originales que amparen las operaciones realizadas por la empresa.

C A P I T U L O I I

ESTRUCTURA DE UNA EMPRESA CONSTRUCTORA.

2.1 Antecedentes históricos de la construcción.

La actividad en materia de construcción se remonta a las grandes culturas antiguas. Las investigaciones arqueológicas han permitido descubrir ciudades que presentan la gran actividad constructora del México Prehispánico.

Ciudades como Teotihuacan y Monte Alban, en donde se inicio el uso de la cantera, cal, arena, arcilla, etc. Los Mayas y los Aztecas, -- por ejemplo, llegaron a realizar caminos, obras de irrigación, canales no excavados, etc.

Poco a poco los conocimientos sobre las cimentaciones, el uso del nivel y la topografía se hicieron presentes.

Ya para la época colonial se realizaban obras hidráulicas para las poblaciones, principalmente acueductos, numerosos edificios y viviendas coloniales.

Entre 1852 y 1900, en el México Independiente, se restauraron caminos, realizados en la época colonial, se iniciaron las construcciones de las primeras líneas ferroviarias y se hicieron los puertos de Tampico y Veracruz, Manzanillo y Coatzacoalcos-Salina Cruz. Es en este período cuando se instaló la primera planta generadora de energía eléctrica en la Ciudad de México. La construcción se efectuó mediante concesiones a empresas extranjeras, europeas y norteamericanas.

En 1892 se creó la Secretaría de Obras -
Públicas para regular el crecimiento carretero,
y en 1908 los Ferrocarriles Nacionales de --
México. Para 1901 se inició la perforación de -
pozos petroleros bajo control extranjero.

En 1910 México sufrió un atraso considerable en el desarrollo de cualquier actividad, debido a ciertas políticas existentes en el -
país; sin embargo, en 1925, superada ya la crisis, se inicia el futuro de la Industria de la -
Construcción Mexicana.

Pues es en 1925, después de la revolu -
ción, cuando se crea la Comisión Nacional de -
Irrigación y se inicia la etapa constructiva de
la revolución. Ya para 1950 con la creación de
la Secretaría de Recursos Hidráulicos y el Comi -
té Nacional de Caminos, la industria despliega
sus posibilidades bajo el auspicio de la obra -
pública.

A pesar de que la Industria de la Cons -
trucción empezaba a crecer, aprovechandose los -
recursos renovables y edificandose obras de -
construcción pesada, no se contaba con maquina -
ria y equipo adecuado ni con la tecnología nece -
saria, ni tampoco con los sistemas efectivos pa -
ra que se diera un auge real.

Es en ese tiempo cuando la mayoría de -
las obras que se empezaban a realizar eran rea -
lizadas por compañías con participación de capi -
tal extranjero o bien a través de asociaciones -
con empresas del ramo exterior con la consecuen -
te fuga de divisas.

Conforme transcurrió el tiempo se incrementó el número de compañías constructoras mexicanas, cuya eficiencia fue paulatinamente desplazando a la competencia de capital extranjero. Y para 1943 las empresas mexicanas iniciaron su exportación de tecnología y la aplicación de sistemas y edificación de obras en varios países de América Latina.

Para 1945 ya se contaba con personal y técnicos mexicanos los cuales podrían organizar una gran industria. Las inversiones cada año eran mayores por parte del sector gubernamental, obteniéndose con ello un aumento constante en obras públicas.

Sin embargo, no todo era fácil en el desarrollo de esta industria, se presentaban problemas como el de otorgar contratos por medio de "padrinazgos", es decir, según la influencia que tenían y no por la eficiencia y capacidad técnica de las empresas constructoras.

También se presentaba el problema de unión entre los contratistas, pues a medida en que las compañías constructoras mexicanas iban desplazando a las extranjeras, los contratistas peleaban los contratos con las compañías mexicanas.

Aunado a lo anterior las compañías extranjeras no permitían reflejar los intereses del país ni tampoco las inquietudes de todo el personal que laboraba en ellas.

En esta situación fue como nació la

Asociación Mexicana de Contratistas, en 1945, la cual promovió la información de numerosas - empresas constructoras y disminuyó la influencia extranjera, además de formar una conciencia de cooperación nacional.

La creación de esta Asociación marco la pauta para la aparición de un frente organizado. Es así como, en 1953, se crea la Cámara Nacional de la Industria de la Construcción.

Con ella se inicia la acción organizada de los industriales de la construcción, enfocada a lograr la consolidación y estabilidad de esta industria, la elevación de sus niveles técnicos para responder a las necesidades cada vez más complejas, el acercamiento solidario de todos los empresarios dedicados a la actividad de la construcción y la presentación de todos los servicios que permitan el progreso y el fortalecimiento de la Industria de la Construcción.

En la actualidad la Industria de la Construcción es una actividad importante dentro de la economía, fundamentalmente por ser de capital y personal mexicanos. La Industria de la Construcción ha logrado una menor dependencia del exterior en cuanto a técnica y métodos constructivos; casi la totalidad de los materiales son propios y se ha iniciado la integración de la Industria de la fabricación de equipo de la construcción.

2.2 Importancia de la Industria de la Construcción.

Con las ideas arquitectónicas que llega-

ron de Europa y las existentes en el México Pre hispánico nació una nueva cultura reflejada en las construcciones descubiertas en las investigaciones arqueológicas. Las soluciones que se le han dado a los problemas surgidos en cada época demuestran el avance de los recursos tecnológicos y la importancia que va teniendo las construcciones en el desarrollo del país.

En los inicios del siglo, la mayoría de las obras públicas eran realizadas por compañías constructoras extranjeras, lo que provocaba que se diera la fuga de divisas. Posteriormente empezó a llevarse a cabo el sistema de concursos, que es una de las formas mediante la cual se puede adjudicar un contrato; mediante este sistema varias compañías mexicanas se adjudicaron contratos. Sin embargo, dichas compañías solo operaban durante un régimen, o bien, solo duraban hasta cuando terminaba el contrato, solo trabajaban para el momento sin importarles llegar a levantar una gran compañía, tener una gran organización que permitiera seguir adelante, capacitando al personal, creando tecnología.

No fue sino posteriormente cuando las empresas, a mediados del siglo, van tomando un sentido nacionalista, desplazando a las empresas extranjeras. Es en estos años cuando las empresas empiezan a capacitar al personal administrativo y técnico y a exportar tecnología.

Con la exportación de tecnología por parte de las empresas constructoras, que cada vez iba en aumento el número de ellas, el monto de las divisas tomaba una importancia significativa.

Gran parte de la tecnología exportada -- se utilizaba para trabajos como acueductos, oleoductos, carreteras, sistemas de irrigación, etc.

A medida que aumentaba la exportación de la tecnología mexicana, el gobierno federal decidió apoyar estas exportaciones indicando que con su ayuda, es decir, que con su apoyo y la orientación dada por el, las empresas mexicanas podrían competir en condiciones más favorables con empresas extranjeras cuya tecnología fuera más avanzada. Por lo que el gobierno federal creó el Consejo Consultivo para la exportación de tecnología y servicios de construcción y así promover y fomentar la exportación de dichos servicios.

El campo de operación de la Industria de la Construcción tiene dos vías, como se ha podido observar, que son el nacional y el internacional. El primero presenta una importante característica que es la dependencia que existe entre el gobierno y la construcción; en donde el primero determina el comportamiento del segundo, es decir, básicamente el gobierno federal mediante el gasto público, para realizar obras de beneficio social, puede proporcionar el auge necesario a esta industria.

Cuanto mayor sea el gasto público en obras de infraestructura, la actividad de la construcción va aumentando y con ello una demanda considerable de mano de obra, significando un beneficio social al país. Aunado a lo anterior se encuentra la constante creación de em -

presas conexas, es decir, las fabricantes de los insumos de la Industria de la Construcción.

A través de la construcción de viviendas, construcciones privadas, comerciales e industriales, debido al crecimiento de la población, la Industria de la Construcción es el factor más importante dentro de la economía del país, pues muestra de cierta manera el ritmo que lleva el desarrollo nacional.

Para muchos la actividad de la construcción sirve como medidor económico, pues dependiendo del auge que presente esta industria en la expansión de bienes y servicios y de capital, se acelerara el desarrollo regional y nacional. Es pues indispensable para la planeación y organización de la economía nacional.

Puesto que trabaja en forma constante dicha actividad, no es extraño que presente el primer lugar en contratación de personal, ya que es una fuente de trabajo inmensa por el número de obras públicas que se han construido y el auge que ella presenta.

Lo anterior hace pensar que el crecimiento demográfico que presenta el país puede ser considerado poco menos que alarmante si se toma en consideración que la Industria de la Construcción ha hecho un esfuerzo para dar habitación y servicios a toda la población.

Los materiales utilizados por esta industria presentan un enorme volumen, lo que signi-

fica que se crean más empresas que proporcio --
nen dichos insumos y con ello más fuentes de --
trabajo.

No obstante lo positivo que puede verse --
de lo anterior, la crisis por la que el país --
ha venido sufriendo y que se ha agudizado estos
ultimos años acarrea grandes problemas.

Una de las características de esta cri -
sis fue el derroche del gasto público, benefi -
ciando a la actividad de la construcción pero -
aggravando la crisis ya existente. Esto trae co -
mo consecuencia que el gobierno federal, vien -
do la situación que presenta el país, reduzca -
el gasto público como una medida para frenar la
inflación, acarreado con esto una reducción de
personal.

Para 1984 la Industria de la Construc -
ción bajo su nivel de actividad en un 18% con -
respecto a 1982. Y en 1985 se adoptan medidas -
de reajuste económico que preven un decremento -
considerable.

Examinando esta situación se puede supo -
ner que la Industria de la Construcción como -
fuente generadora de trabajo al no permitirle -
crecer traería como consecuencia bajas en los -
sectores productivos.

En resumen, se puede decir que la Indus -
tría de la Construcción, en aspectos económicos,
constituye una de las claves más eficaces para -
detectar y medir el desarrollo y el progreso de
una nación.

El crecimiento de la producción de la industria ha sido mayor que el de la economía cuando esta atraviesa por períodos de expansión y menor cuando la economía pasa por etapas de presivas.

Es también de relevante importancia el efecto que provoca la construcción en industrias conexas, de las que demanda insumos, pues a medida que atraviesa por períodos de expansión, éstas aumentan en su número.

De igual manera importante, la construcción desarrolla un papel decisivo en el renglón social, pues es fuente generadora de empleos con la consecuente elevación del nivel de vida de la población.

De aquí la importancia que cobra nuestra industria como punto de partida para superar la crisis por la que atraviesa la economía del país, y en forma especial en lo relativo a reducir el empleo, que en la situación actual priva a un contingente de la población de percibir un ingreso.

Conviene también mencionar la importancia de la construcción al desarrollo regional de las zonas en las que se realiza su actividad, al estimular la economía local, llevando nuevas fuentes de trabajo y formas de vida más modernas.

Ahora bien, en aspectos tecnológicos, la tecnología de la construcción siempre ha resuelto los problemas que se le han presentado, por-

lo más complejos que estos hayan sido.

Es importante saber que varias de las -- empresas mexicanas compiten en los concursos - internacionales, habiendo trabajado principal - mente en Latinoamericana, pues es en esos pai - ses en donde las empresas mexicanas se adaptan - mejor ya que existen condiciones similares.

Y es importante que las empresas nacio - nales trabajan con extranjeras, pues de ello se puede sacar una experiencia rica en conocimien - tos.

2.3 Aspectos generales de la Industria de la Construcción.

2.3.1. Características.

La construcción, considerada como una -- actividad que abarca la erección, mantenimiento y reparación de todo tipo de estructuras fijas, las obras de urbanización y la demolición de -- estructuras existentes, es una parte importante dentro de la actividad económica y su producto - resulta un factor decisivo en el proceso de de - sarrollo de los países.

La actividad de la construcción produce - bienes de consumo duradero. Esto provoca que se requiera de insumos y con ello que muchas indus - trías dependan de ella (Industria del cemento, - siderúrgica, etc).

El comportamiento de esta actividad en -

ciclos inflacionarios provoca que los países - se preocupen por la inflación generada por sus insumos y por los factores de trabajo y capital de la construcción.

La falta de información estadística completa y confiable sobre la construcción que - existe en varios países obedece principalmente a la dificultad que se tiene al identificar las unidades censales, pues la actividad principal tiene lugar en el sitio de la construcción, el cual, para la misma empresa constructora, cambia constantemente.

La actividad de la construcción la realiza por una parte la "Industria de la Construcción" (construcción para terceros) y por otra - los individuos que construyen por su cuenta -- (autoconstrucción).

En la mayoría de los países el principal demandante de los productos de la Industria de la Construcción es el sector gubernamental, así mismo, dicha industria constituye, en un alto porcentaje, la fuente principal de financiamiento.

2.3.2 Proceso de construcción.

En la realización de esta actividad se - presentan una gran cantidad de participantes, - que junto a las fases requeridas para la terminación del producto final, provoca que la actividad sea compleja. Es por ello que a continuación se presenta un análisis de ambos aspectos.

A. Participantes del proceso de cons --
trucción.

El proceso de construcción para un Mejor entendimiento se ha dividido en tres aspectos que son: la demanda, la oferta y los insumos.

En la demanda se distinguen dos elementos participantes: el cliente y el usuario del producto final. El primero es la persona u organización que ordena la construcción y proporciona el monto de la inversión; mientras que el usuario es la persona o conjunto de personas que obtienen un servicio de la construcción.

El cliente es distinto del usuario en el caso del sector público, sin embargo, en muchos casos el cliente y el usuario serán una misma persona.

Como componentes de la oferta están los contratistas y subcontratistas de obra. El contratista es la persona o em --
presa a quien el cliente encarga el --
montaje, en la propia obra, de los ma --
teriales y elementos necesarios para --
producir la estructura.

Los subcontratistas son personas o empresas que realizan para el contratis --
ta, en la mayoría de los casos, activi --
dades especializadas relativas a acaba-

dos y equipo de las obras.

Dentro de los insumos, otro elemento importante dentro del proceso de construcción, en con tra mos al conjunto de fabricantes de ma te ria les producidos fuera de la obra y de equipo de construcción. Aquí es frecuente que el con tra tista fabrique materiales y elementos de construcción sencillos en la propia obra y por su parte los fabricantes tienden a actuar como sub con tra tistas ofreciendo servicios de in sta la ci ón de sus productos.

Los comerciantes y distribuidores son los intermediarios entre el fabricante y el con tra tista y sub con tra tista. Estos almacenan ma te ria les y equipo y proporcionan crédito a corto plazo.

Los sindicatos de trabajadores agrupan a la mano de obra y establecen con tra tos de tra ba jo con con tra tistas y sub con tra tistas.

Finalmente encontramos a las instituciones financieras que proporcionan parte del ca pi tal requerido durante y después de la construcción.

A lo anterior cabe añadir a los organismos responsables de la vigilancia en el cumplimiento de las disposiciones legales.

De lo anterior se desprende la dificultad propia de la construcción, esto es, coordinar todas las actividades de los participantes y encauzarlas hacia el objetivo final.

B. Fases del proceso de construcción.

- 1a. fase. En esta fase el cliente determina junto con el proyectista o una empresa especializada, los requerimientos del usuario de la estructura por edificarse.
- 2a. fase. Aquí el proyectista sintetizará todos los requerimientos en un proyecto que satisfaga el programa previsto, los objetivos perseguidos, que sea de acuerdo con las normas profesionales y las especificaciones reglamentarias correspondientes. Aquí es donde se elabora el proyecto ejecutivo que contendrá las especificaciones de la construcción y un presupuesto detallado.
- 3a. fase. En esta fase el proyecto ejecutivo deberá ser aprobado por el cliente y por las autoridades públicas en cuanto a la reglamentación de la construcción y por las instituciones que proporcionarían financiamiento.
- 4a. fase. Esta se refiere a la construcción y montaje. Mientras dura la construcción, las actividades del contratista y subcontratista son supervisadas por el cliente o sus asesores profesionales.

5a fase. En esta fase se lleva a cabo la entrega, al cliente o al usuario, de la obra. Entrán también, en esta fase, la preparación y mantenimiento de la obra durante su vida útil.

2.4 Organización de una empresa constructora.

2.4.1 Organización administrativa.

La organización ha estado ligada a la existencia del hombre. Analizando la evolución del hombre podemos identificar la naturaleza y evolución de la organización.

La organización surge como un elemento necesario en las labores del hombre, es decir, como una necesidad humana de cooperar. Para que un grupo de personas pueda trabajar efectivamente en la realización de ciertos propósitos, debe existir una estructura explícita de funciones; este es el propósito de la función administrativa de la organización.

Es pues la organización, el conjunto de individuos que se fijan determinados fines y que para obtenerlos se responsabilizan diferentes actitudes. Así, una estructura de organización debe estar diseñada de manera que sea perfectamente claro para todos quien debe llevar a cabo determinada tarea y quien es responsable por determinados resultados; en esta forma se eliminan las dificultades que ocasiona la impre

cisión en la asignación de responsabilidades y se logra un sistema de comunicación y de toma-- de decisiones que refleje y promueva los objetivos de la empresa.

En una empresa, cualquiera que sea su - actividad, las necesidades de desarrollo hacen- que sea cada vez más compleja, es por ello que- las empresas deben de contar con una adecuada - organización.

En la rama industrial, específicamente - la de construcción, lo anterior se vuelve, más- que una necesidad, una obligación, ya que dicha actividad constructora es considerada como un - medidor económico, pues muestra, como se ha men- cionado anteriormente, el ritmo que lleva el - desarrollo nacional.

Esta importancia que se le da a la acti- vidad constructora, constituye la base para que su organización administrativa cree una estruc- tura que permita laborar efectivamente y una - red de centros de comunicación de la decisión - desde los cuales se asegure la coordinación del esfuerzo individual hacia las metas del grupo.

A continuación se presenta una estructu- ra de organización para una empresa constructo- ra. Con esta organización se pretende mostrar - aquellos departamentos más importantes con que- dicha empresa pueda operar en forma eficiente, sin embargo, se debe tener en cuenta que cada - empresa, conforme a las necesidades que tienen, pueden presentar más o pueden presentar menos - departamentos, sin que esto implique que no -

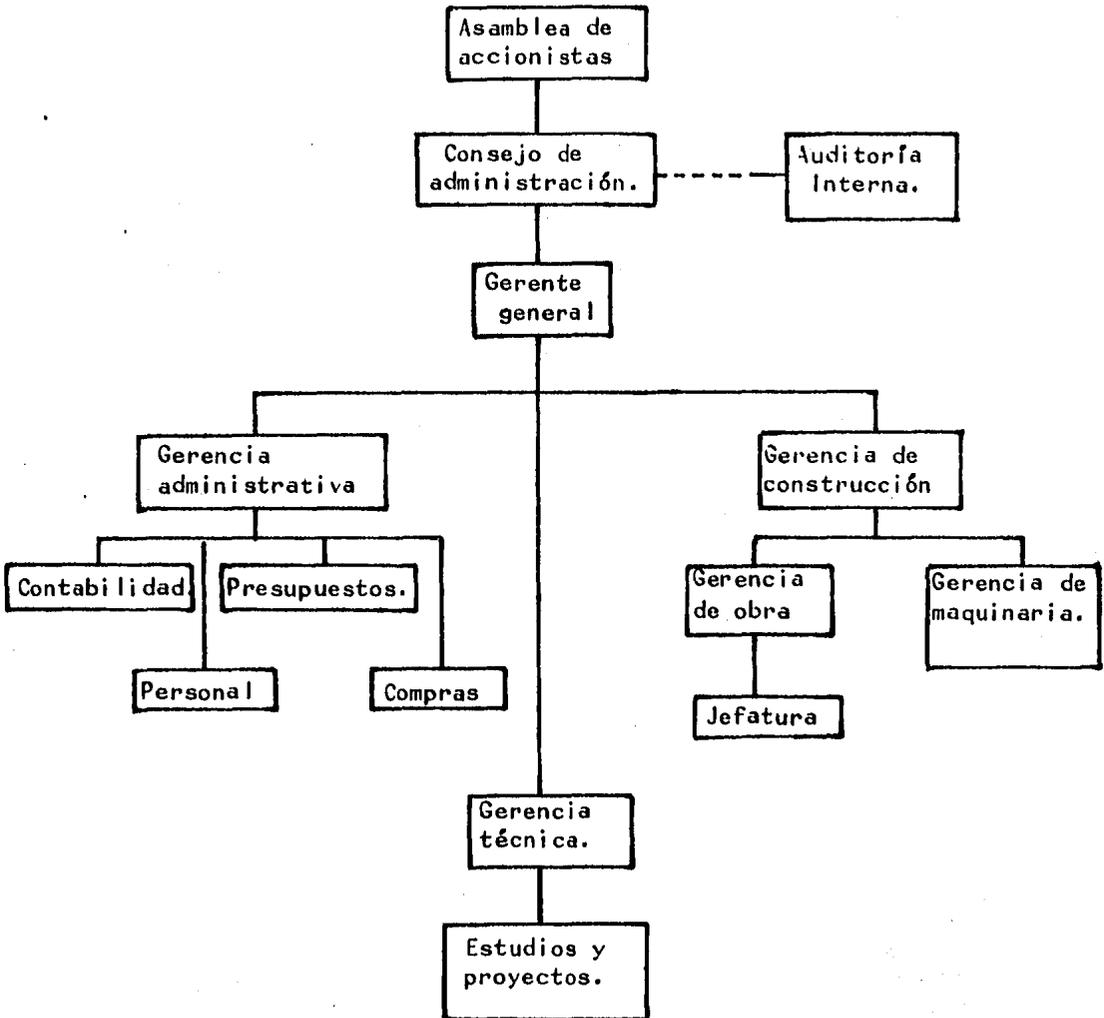
sean importantes.

Asamblea de Accionistas.

En primer termino se encuentra la asamblea de accionistas, el cual es el organo que tiene la máxima autoridad en la empresa con facultades para acordar y confirmar todos los hechos y operaciones de ésta, sus resoluciones serán cumplidas por el consejo de administración y gerente general. Las asambleas pueden ser:

- a) Asamblea constitutiva. Celebrada para la constitución de la sociedad.
- b) Asambleas ordinarias. Son aquellas en las que se reunirán principalmente para la aprobación del balance general y la aplicación de resultados. Deberán reunirse cuando menos una vez al año dentro de los cuatro meses siguientes al cierre de su ejercicio social.
- c) Asambleas extraordinarias. Son las que se reúnen para tratar los siguientes puntos:
 - Prórroga de la duración de la sociedad.
 - Disolución anticipada de la sociedad.
 - Aumento o reducción del capital social.

Estructura Organizacional.



- Cambio de objeto de la sociedad.
 - Cambio de nacionalidad de la sociedad.
 - Transformación de la sociedad.
 - Fusión con otra sociedad.
 - Emisión de acciones privilegiadas.
 - Amortización por la sociedad de sus propias acciones y emisiones de acciones de goce.
 - Emisión de bonos.
 - Cualquier modificación del contrato social.
 - Los demás asuntos para los que la ley o contrato social exija quórum especial.
- d) Asambleas especiales. Son celebradas por accionistas que están en categoría distinta con respecto a los demás accionistas y se reúnen para acordar, aceptar o no, alguna resolución dictada que pueda perjudicarles.

Consejo de Administración.

- Tendrán poder general para administrar todos los bienes de la empresa;
- Celebrar contratos y firmar todos los documentos que se requieran para la administración de la misma;

- Poder general para pleitos y cobranzas, con todas las facultades generales y especiales para presentar y desistirse de querrelas y del juicio de amparo - constitucional;
- Podrán establecer agencias o sucursales o viceversa, suprimirlas;
- Podrán remover o nombrar gerentes, ingenieros, residentes y al personal;

Auditoría Interna.

Ayuda a todos los miembros de la entidad e incluso a la alta gerencia en el desempeño - efectivo de sus responsabilidades, suministrandoles análisis, objetivos, valuaciones, recomendaciones y comentarios pertinentes relativos a la actividad que se revise. Por ello, deberá tener ingerencia en cualquier fase de la actividad que desarrolle la empresa, donde pueda dar servicio a la gerencia.

Gerente General.

Sera nombrado por el Consejo de Administración y sus funciones serán:

- Llevar a cabo todos los acuerdos dictados por la Asamblea de Accionistas y por el Consejo de Administración;
- La organización de la empresa en general;
- Manejar los fondos de la empresa, cobranza y pagos a que hubiere lugar;

- Encaminar la contabilidad;
- Contratar, nombrar y remover al personal;
- Efectuar toda clase de operaciones a que se refiere la Ley General de Títulos de Crédito;
- Presentar al Consejo de Administración mensualmente los ingresos y egresos obtenidos en la empresa;
- Representar a la empresa judicialmente en toda clase de juicios, cualquiera que sea su naturaleza civil, mercantil, penal, administrativo y ante cualquier autoridad federal, estatal o municipal;
- Otorgar poderes según juzgue conveniente y
- Hacer acto de presencia en las sesio - nes que tenga el Consejo de Administra ción e informarles de la marcha de la-empresa.

Gerencia Administrativa.

Las actividades y objetivos de esta área son:

- Llevar la contabilidad de la empresa e incrementar su calidad;
- Recopilar la información de las obras, mejorando cada vez su velocidad y veradad;

- Selección, contratación y capacitación del personal administrativo;
- Optimización de recursos humanos, técnicos y financieros;
- Optimización del estado fiscal de la empresa;
- Detectar y administrar los riesgos.

Gerencia Técnica.

El área técnica lleva a cabo las siguientes actividades:

- Presentación de cotizaciones para concursos o presupuestos;
- Promover las actividades de la empresa en instituciones privadas y oficiales;
- Recopilación de datos de las obras en ejecución para calcular factor de ajuste a precios unitarios, cuando la obra lo solicite o por indicaciones de la subgerencia;
- Participar cuando lo soliciten las obras o la subgerencia en la planeación y control de las obras;
- Llevar el control de los cuadernos mensuales de información técnica de las obras y de los informes semanales de las mismas;
- Coordinar cursos de actualización o capacitación para el personal técnico;

- Impartir y coordinar conferencias relacionadas con las actividades de la empresa;
- Apoyo técnico a las obras cuando lo soliciten;
- Establecer en conjunto con el departamento de maquinaria, un sistema que permita obtener el rendimiento del equipo, así como sus costos de operación y mantenimiento;
- Representar a la empresa en algunos colegios o sociedades técnicas;
- Elaborar estudios solicitados por la subgerencia o gerencia;
- Revisión de las obras a solicitud de la subgerencia en los aspectos planeación, ejecución y control;
- Llevar a cabo las selecciones del personal técnico de nuevo ingreso a la empresa mediante "Test de análisis de personalidad", así como ayudar a la gerencia a la integración del personal de la empresa mediante conferencias, cursos de relaciones humanas, tanto en oficina matriz como en las obras.

Gerencia de Construcción.

Esta área tiene como principales actividades y objetivos los siguientes:

- Promover las actividades de la empresa - con las dependencias federales y Secretarías de Obras Públicas de los estados;
- Vigilar e incrementar la eficiencia en - la productividad y generación de estimaciones;
- Reducir el costo de operación;
- Minimizar el tiempo de cobranza;
- Hacer que se cumplan las políticas de la empresa.

Contabilidad.

Las funciones de este departamento son las siguientes:

- Control de las operaciones que se realizan en las distintas partes donde se ejecutan las obras en construcción;
- Revisar que los comprobantes enviados de las obras reúnan los requisitos fiscales;
- Revisión y corrección de pólizas de ingreso, egreso o de diario;
- Revisión de nóminas de todas las obras;
- Conciliaciones bancarias;
- Formulación de liquidaciones al Instituto Mexicano del Seguro Social;
- Formulación de pagos por conceptos de - Impuesto Sobre la Renta;
- Presentación de declaraciones anuales de impuestos sobre productos del trabajo de las oficinas y obras;

- Elaboración de los estados financieros;
- Aquellas actividades que sean necesarias para el buen control de la información requerida.

Presupuestos.

Mediante información veráz y actualizada, que le será proporcionada por los distintos departamentos, realizará las siguientes actividades;

- Calcularán el monto de los costos de materiales para la construcción;
- Monto de mano de obra utilizada;
- Aplicación y monto de cargos indirectos;
- Monto de intereses y forma de pago para el financiamiento de la obra;
- Gastos para el establecimiento de oficinas en los lugares de trabajo;
- Gastos por tramitación legal para ejecución de la obra;
- Montos de fianzas y seguros tomados;
- Gastos por eventualidades imprevistas;
- En general planear y predeterminar cifras sobre bases estadísticas para llevar a la empresa al funcionamiento adecuado.

Personal.

La función de este departamento es conseguir individuos para la organización, escogiendo, evaluando y desarrollando el personal

apropiado y efectivo para desempeñar las posiciones inherentes en la estructura.

Para la contratación y selección del personal se llevará a cabo lo siguiente:

- Toda persona que pretenda formar parte del elemento humano dentro de la empresa, formulará una solicitud y se someterá a un examen previamente elaborado, según las características del puesto solicitado. Para la contratación de albañiles no procede lo anterior.
- El personal empleado esta subdividido por elementos y categorías, aptitudes y preparación.
- Todo el personal empleado en las obras, sea cual fuere su rango, recibirán entrenamiento para que conozcan los elementos con que van a trabajar, desde los materiales empleados en la construcción, hasta el manejo del uso de las herramientas.
- Deberán conocer las normas implantadas para su seguridad personal.
- Se considerará las necesidades presentes y futuras de los empleados, para satisfacerlas en lo que sea posible.
- Importe de la remuneración como contraprestación a su trabajo.
- Especificarle que tipo de contrato se le otorga:

- a tiempo determinado.
- a obra determinada.
- por tiempo indeterminado.
- Especificar la rotación del mismo en la empresa.
- Prestaciones de previsión social otorgadas por la empresa y
- Traslados, ascensos, cambios, etc.

Compras.

Todas las políticas establecidas en el departamento de compras deberán ser observadas y en terminos generales son:

- Llevar registros que muestren los materiales que se usan y posibles sustitutos, principales proveedores, costos y cantidades de surtido.
- Establecer buenas relaciones con los proveedores.
- Adquirir, analizar y archivar cotizaciones de compra.
- Formulación de pedidos.
- Coordinar con los demás departamentos que tengan asuntos relacionados con sus funciones.

Estudios y Proyectos.

Puesto que las obras públicas son dadas en subasta, es necesario realizar los estudios correspondientes para llevar a cabo la posible-

ejecución de la obra. Es aquí donde entran las funciones del departamento de estudios y proyectos.

Para los estudios correspondientes se tomara en cuenta la clase de obra que se va a ejecutar, el lugar donde se va a desarrollar el trabajo, que clase de materiales se van a emplear y otros factores que intervengan. Este departamento realizará el estudio previo que consistirá en:

- personal que va intervenir.
- tiempo que se llevará realizarlo.
- tipo de contrato.
- maquinaria y equipo que se utilizará.
- margen de utilidad, tipo de estructura, etc.

Gerencia de Obra.

Este departamento estará a cargo de un ingeniero de grado superior con experiencia, el cual dirige y concluye obras grandes a varias o bras pequeñas y medianas.

Vigilará la preparación de la obra y su realización, respetando las correspondientes medidas de seguridad y las exigencias de calidad impuestas.

Se ejercerán estas funciones de control en relación a los restantes organos de la ejecución de obra que de él dependan hasta el momento en que se realice la entrega de la misma.

Gerencia de Maquinaria.

El área de maquinaria esta cubierta por un coordinador cuya principal función es la de vigilar el uso racional de la misma a través -- de las siguientes actividades:

- Mejorar la productividad del equipo - con base en una adecuada selección para el tipo de trabajo y operación;
- Formación y capacitación del personal técnico encargado de maquinaria;
- Vigilar y coordinar, junto con la obra, la selección y preparación del personal que opera la maquinaria;
- Información del estado físico, técnico y financiero de la maquinaria a la gerencia;
- Control de envío o recepción de equipo a las obras;
- Supervisión del mantenimiento preventivo de la maquinaria;
- Ejecución y control técnico-administrativo de la maquinaria en obras.

Jefatura.

Este departamento tendrá las siguientes funciones:

- Dirección de la obra (autoridad y responsabilidad).
- Velar el desarrollo y la perfecta ejecución técnica de los trabajos.

- Debe cumplir y hacer cumplir las prescripciones técnicas y demás condiciones del contrato.
- Dispone la contratación o despido del personal.
- Prestar atención al control y análisis de los costos.
- Instruir al personal.
- Al fin de cada mes u otros períodos fijados, rendirán los estados de mediciones y valoración de obra.
- Supervisa actuaciones administrativas.

2.4.2 Organización contable.

Tomando en cuenta que la contabilidad es una técnica utilizada para producir información cuantitativa que sirva de base para tomar decisiones económicas a los usuarios de la misma, podemos darnos cuenta de la importancia que para una empresa resulta ésta. En base a ella se pueden conocer los movimientos de los valores, el resultado de las operaciones, etc., y servir en todo tiempo de medio de prueba de la actuación de la empresa.

Sin embargo, para que lo anterior pueda llevarse a cabo satisfactoriamente, es necesario que dicha contabilidad se realice en forma adecuada, organizada. Es decir, que haya determinación, coordinación y control de los elementos necesarios para el registro de los hechos u operaciones, con la finalidad de establecer un método de investigación.

Estos elementos de la organización contable necesarios para el registro de los hechos u operaciones son los siguientes:

- Catálogo de cuentas.
- Guía contabilizadora.
- Libros de registros.
- Documentación contable.
- Informes financieros.

El catálogo de cuentas para la empresa-- constructora, como para cualquier otra empresa, resulta de suma importancia, pues es en él, -- donde se estipulan las cuentas que en la empresa deben de llevarse con el propósito primor - dial de unificar el criterio de las personas - que lo utilizarán.

El catálogo de cuentas contendrá los nom**br**es de las cuentas y un símbolo que las identifique. Queda a criterio del Contador Público la denominación de las cuentas, teniendo en - cuenta las necesidades de la empresa.

A continuación se describe un catálogo - de cuentas, formado por aquellas cuentas más - utilizadas dentro de la actividad de la cons - trucción. En dicho catálogo solo se hara refe - rencia a las cuentas que conforman el Balance - General por ser la base para el objeto de estu - dio.

1. Activo Circulante.

1.1 Caja.

1.2 Bancos.

1.3 Documentos por cobrar.

1.3.1 Documentos por cobrar.

1.3.2 Documentos descontados.

1.4 Cuentas por cobrar.

1.4.1 Estimaciones por cobrar.

1.4.2 Clientes.

1.4.3 Provisión para cobros dudosos.

1.5 Deudores diversos.

1.5.1 Subcontratistas cuenta corriente.

1.5.2 Funcionarios y empleados.

1.6 Compañías afiliadas.

1.7 Inventarios.

1.8 Pagos anticipados.

1.8.1 Seguros pagados por anticipado.

1.8.2 Anticipo a proveedores.

1.8.3 Intereses pagados por anticipado.

2. Activo fijo.

2.1 Terrenos.

2.2 Edificios y construcciones.

2.2.1 Edificios y construcciones.

2.2.2. Construcciones en proceso.

2.3 Depreciación de edificios y construcciones.

2.4 Maquinaria y Equipo.

2.4.1 Maquinaria.

2.4.2 Herramientas y equipo de -
construcción.

2.5 Depreciación de maquinaria y equipo.

- 2.6 Equipo de transporte.
 - 2.7 Depreciación de equipo de transporte.
 - 2.8 Mobiliario y equipo de oficina.
 - 2.8.1 Mobiliario.
 - 2.8.2 Muebles y enseres.
 - 2.9 Depreciación de mobiliario y equipo de oficina.
 - 2.10 Instrumentos y aparatos de ingeniería.
 - 2.11 Depreciación de instrumentos y aparatos de ingeniería.
3. Activos intangibles.
- 3.1 Gastos de organización.
 - 3.2 Amortización de gastos de organización.
 - 3.3 Gastos de instalación y adaptación.
 - 3.4 Amortización de gastos de instalación y adaptación.
4. Pasivo a Corto Plazo.
- 4.1 Creditos de instituciones bancarias.
 - 4.2 Documentos por pagar.
 - 4.3 Cuentas por pagar.
 - 4.3.1 Dividendos por pagar.
 - 4.3.2 Sueldos, honorarios y raya por pagar.
 - 4.3.3 Intereses devengados por pagar.
 - 4.3.4 Impuesto por pagar sobre remuneraciones.
 - 4.4 Proveedores.
 - 4.5 Acreedores diversos
 - 4.6 Provisiones.

- 4.6.1 Provisión para ISR.
 - 4.6.2 Provisión para beneficios al personal.
 - 4.6.3 Provisión para reparación de maquinaria y equipo.
5. Pasivo a Largo Plazo.
- 5.1 Creditos de instituciones bancarias a largo plazo.
 - 5.2 Provisión para contingencias.
 - 5.3 Provisión para personal inactivo.
6. Capital.
- 6.1 Capital social.
 - 6.1.1 Capital social fijo.
 - 6.1.2 Capital social preferente.
 - 6.2 Reservas.
 - 6.2.1 Reserva legal.
 - 6.2.2 Reserva de inversión.
 - 6.3 Superávit por revaluación.
 - 6.4 Resultado de obras cerradas.
 - 6.5 Utilidades y perdidas por aplicar.
 - 6.5.1 Resultado de ejercicios anteriores.
 - 6.5.2 Resultado del ejercicio.

La guía contabilizadora deberá contener todas las posibles operaciones de la empresa - constructora, realizando un estudio previo para ello. Esta guía forma parte de los instructivos de la organización, la cual debe contener como columnas:

- Número consecutivo de la operación, -
agrupando estas clasificadamente.

- Clase de operación.
- Periodicidad (diaria, mensual, accidental, etc.)
- Documento fuente de datos (considerando también como tal el calendario de - obligaciones y derechos por devengar).
- Documento contabilizador que en su -- caso debe expedirse (póliza de diario, cuenta por cobrar, cuenta por pagar, etc.)
- Documento conexo que debe formularse - (ficha de depósito, cheque, nota de -- cargo, nota de crédito, etc.)
- Diario en que se registrará la opera - ción, si hubiere varios.
- Cuentas y subcuentas que según cátalo go deben cargarse.
- Cuentas y subcuentas que según cátalo go deben abonarse.
- Auxiliar que debe afectarse.

Otro elemento de la organización conta - ble lo forman los libros de registros. El objeto principal de estos es acumular clasificada - mente los hechos aislados que los documentos - captan y clasifican para facilitar la prepara - ción de la información financiera.

La base del registro de las operaciones - de la empresa lo constituyen los libros de re - gistros; de los cuales tres son considerados como obligatorios: el Diario, el Mayor y el de Inventarios y Balances.

El primero registra en orden cronológico todas las operaciones de la empresa mediante -

escrituras o partidas que se denominan asientos; el segundo, es aquel en que se llevan las cuentas dedicando para ello una página o folio que se encabeza con el título de la cuenta. En el tercero se integrarán, primeramente, el inventario, que deberá formar el industrial al tiempo de dar principio a sus operaciones y los balances generales de la empresa.

La empresa llevará también un libro o libros de actas, en los cuales se plasmarán todos los acuerdos que se refieran a la marcha y operaciones sociales, tomados por las juntas generales y los consejos de administración.

La documentación contable esta constituida por aquellos documentos de los cuales se toman datos para practicar asientos. En ello se coordinan los hechos u operaciones económicas de la constructora.

Mediante ellos se capta la operación, se comprueba la realización de la misma, se ordenan e informan sobre el movimiento de los valores, etc.

Dicha documentación esta compuesta por aquellos documentos mediante los cuales se realizan las operaciones (fracturas, recibos, etc.) y aquellos mediante los cuales se asientan las operaciones (pólizas, tarjetas, etc.).

Los informes financieros son otro elemento de la organización contable. Dichos informes, como su nombre lo indican, contienen la información condensada y concreta sobre los hechos -

económicos de la constructora.

Estos informes son necesarios para formarse un juicio acerca de la posición y resultados de la constructora.

Los informes más comunes son: Balance General, Estado de Perdidas y Ganancias y el Estado de Cambios en la Situación Financiera.

C A P I T U L O I I I**LA AUDITORIA DE ESTADOS FINANCIEROS EN
UNA CONSTRUCTORA.**

La auditoría de estados financieros es uno de los servicios más comunes que brinda el Contador Público, el cual está sujeto, como se ha mencionado en el capítulo I, a las normas de auditoría generalmente aceptadas y a la aplicación de un conjunto de procedimientos, los cuales están determinados por las circunstancias específicas del trabajo; culminando dicha actividad en un informe que el Contador Público emite.

La auditoría de estados financieros es la investigación que realiza un Contador Público independiente sobre la documentación, registros, bienes y transacciones que sirven de base para la elaboración de la información financiera de una determinada entidad, con el propósito de evaluar la integridad de dicha información financiera.

Por lo tanto, el objetivo que se persigue con la auditoría de estados financieros es el de capacitar al auditor para que pueda emitir una opinión sobre los estados financieros.

La realización de una auditoría de estados financieros implica toda una serie de actividades que deben realizarse. Estas actividades tienen el carácter de ser necesarias, pues para poder realizar un buen trabajo es necesario llevarlas a cabo.

Así en la realización de una auditoría de estados financieros encontramos varias etapas, las cuales reciben el nombre de: planeación, desarrollo y terminación de la auditoría.

A continuación se estudiarán cada una de ellas enfocadas a la empresa constructora.

3.1 Planeación de la auditoría.

Planear significa decidir de antemano - qué hacer, cómo hacerlo, cuándo y quién deberá llevarlo a cabo.

Planear adecuadamente el trabajo de auditoría en una constructora significa cumplir - con una de las normas de auditoría, específicamente la que se refiere a la ejecución del trabajo; y para llevar a cabo dicha planeación, el auditor debe tener conocimiento de los objetivos, condiciones y limitaciones del trabajo que va a realizar, así como las características particulares de la constructora cuya información - financiera se va a examinar.

El Contador Público, al ser solicitados sus servicios, deberá efectuar una serie de entrevistas con el cliente. Esto es, con el fin - de establecer las condiciones básicas del trabajo que va a desarrollar.

El objeto de las entrevistas es el de no dejar ningún punto importante que pueda ser motivo de duda en el futuro para ambos. En dichas entrevistas se determinará la naturaleza de la auditoría y se establecerán las condiciones en las cuales el auditor prestará sus servicios, - es decir, habrá un acuerdo en cuanto a:

- El objetivo que se persigue con la auditoría.

- El tiempo de duración de la auditoría
- El tiempo de duración de la auditoría.
- La fecha de iniciación y entrega del trabajo.
- El personal que trabajará en la auditoría.
- El grado de colaboración del cliente.
- La indicación de las fuentes de información.
- Los honorarios.
- Y cualquier otro punto que se considere de importancia para realizarse el trabajo.

Una vez arreglado lo anterior, previa visita a la empresa con la finalidad de obtener la información necesaria para ello, el auditor determinará si esta en condiciones de realizar el trabajo, y si así fuera, se tendrá que plasmar por escrito las condiciones en que se llevará a cabo dicha auditoría.

La investigación que se haga dentro de la constructora constituye una actividad importante dentro de la planeación de la auditoría. Mediante esta visita a las oficinas, a los distintos departamentos y principalmente al centro de operaciones de la constructora como lo son las obras que se estén realizando, el auditor podrá darse cuenta de la forma en que se llevan a cabo las operaciones.

Las pláticas que se tengan con los directivos y funcionarios de la constructora son valiosas en cuanto a la información que se pueda obtener sobre los procedimientos generales de -

la misma.

En base al resultado obtenido en la visita a la constructora, el auditor estará en posibilidades de formarse una idea del personal a utilizar, honorarios que deben cobrarse, duración del trabajo, etc., con lo cual establecerá las condiciones de trabajo con el cliente para llegar a un acuerdo.

Ahora bien, la investigación que se hace dentro de la constructora comprende también un estudio y evaluación del control interno.

El Instituto Mexicano de Contadores Públicos define el control interno de una empresa -- como el conjunto que comprende el plan de organización y todos los métodos y procedimientos que en forma coordinada se adoptan en un negocio para salvaguardar sus activos, verificar la exactitud y veracidad de su información financiera, promover eficiencia operacional y provocar adherencia a las políticas prescritas por la administración.

Lo anterior muestra que en la actividad constructora, como en cualquier otra actividad, el control interno es primordial. Así su estudio y evaluación es importante para la planeación adecuada de la auditoría.

Las investigaciones que se realizarán al control interno serán esenciales, abarcando aspectos importantes que puedan afectar al estudio general de la constructora.

Debido a la importancia que representa el control interno en cualquier empresa, su es-

tudio ha quedado plasmado como norma de auditoría, perteneciente a la de ejecución del trabajo. Por ello, el estudio y evaluación del control interno en la constructora se estudiará en un capítulo independiente.

Una vez realizado las investigaciones -- pertinentes en cuanto a la realización de las -- operaciones de la constructora, las pláticas -- con directivos, funcionarios y personal de la -- misma, así como la evaluación del control interno, con el fin de tener un conocimiento general de la constructora, se esta en condiciones de -- elaborar un programa de trabajo o programa de -- auditoría.

En él se plasma toda la información necesaria para llevar a cabo el trabajo de auditoría. Es decir, se establece una relación de los procedimientos de auditoría debidamente ordenados y clasificados, así como su naturaleza, extensión y oportunidad de aplicación. Contendrá así mismo los objetivos que se persiguen con -- la aplicación de estos procedimientos en cada -- área o rubro de los estados financieros.

Es importante señalar que dichos programas de auditoría deben ser flexibles, es decir, que permitan modificaciones, ampliaciones o elminaciones que sean necesarias de acuerdo a las circunstancias que se presenten en el desarrollo del trabajo.

Lo anterior permite comprender que el -- programa de auditoría es una guía para el audi-

tor, el cual señala los lineamientos generales del trabajo, proporciona un registro completo de las fases del trabajo que se van cumpliendo y facilita la revisión del trabajo.

3.2 Desarrollo de la auditoría.

En esta etapa de la auditoría, el personal de la misma, ejecutan todos los procedimientos de auditoría, plasmados en el programa de trabajo, que hayan sido designados para cada una de las cuentas o rubros de los estados financieros de acuerdo a su extensión y oportunidad, con el fin de obtener evidencia suficiente y competente que sirva de base para la opinión del auditor con respecto a la razonabilidad de los mismos estados financieros.

Las revisiones hechas a cada cuenta dependerán del resultado obtenido en el estudio y evaluación del control interno de la constructora. Y puesto que no es práctico revisar la totalidad de las operaciones, y cuando el control interno así lo demuestre, el auditor debe aplicar sus procedimientos a base de pruebas sustantivas, debiendo plasmar en sus papeles de trabajo el método de selección y las partidas seleccionadas.

El auditor determinará los papeles de trabajo que van a elaborarse por parte del personal, señalando, a su vez, las obligaciones de cada uno con el fin de evitar duplicidad de trabajo y el tiempo requerido de cada actividad.

La información que se vaya recabando se plasmará en los papeles de trabajo, pues es la única evidencia para comprobar el trabajo desarrollado y estos a su vez se tendrán que conservar en el archivo permanente.

El trabajo a desempeñar de cada persona en la auditoría dependerá de su experiencia, - capacidad o de las características del caso, - es decir, algunas personas pueden realizar unas actividades mejor que otras, ya sea por su familiarización con dichas actividades, por su - capacidad profesional, etc.

Los auditores deberán ser presentados -- con anticipación al personal de la constructora para facilitar el tramite de la documentación - que les será proporcionada; con ello, el cliente pone a disposición del auditor toda la información necesaria para que se realice la auditoría y esta información solo se utilizará para -- ese fin, pues aunque se plasme en los papeles - de trabajo del auditor, ésta es confidencial -- por ser de la constructora.

En el desarrollo de la auditoría puede -- darse el caso de que el auditor encuentre aspectos fuera de su competencia, en cuyo caso, de - berá asesorarse de expertos para esos casos.

Es necesario señalar que en el trabajo - de auditoría se presenta un examen preliminar, - es decir, aquella revisión que se lleva a cabo - antes del cierre del ejercicio sujeto a revi - sión; este examen preliminar puede comprender - el envío de solicitudes de confirmación, presen

cia física de inventarios, arqueos, etc. Posteriormente cuando los libros, registros y cuentas del ejercicio se han cerrado y se han elaborado los estados financieros, el auditor preparará una hoja de trabajo o balanza de comprobación, la cual servirá como un control para el trabajo del auditor.

Esta balanza de comprobación tendrá las características necesarias que le permitan al auditor identificar fácilmente las fluctuaciones más importantes de las cuentas de un año a otro año, así como, toda la información referente al examen que se hace de cada una de las cuentas.

3.3 Terminación de la auditoría.

Basicamente, habiendo finalizado todas aquellas actividades necesarias en el desarrollo del trabajo de auditoría, el auditor está en condiciones, basándose en la información recabada, de preparar el informe de auditoría. Sin embargo, para que pueda emitir este informe de auditoría, es necesario que realice una serie de actividades que le ayuden a verificar que el trabajo de auditoría se ha llevado a cabo correctamente sin que haya algún punto importante que pueda influir en su opinión.

Dentro de estas actividades se encuentran aquellas enfocadas hacia la información proporcionada por la constructora y aquellas referidas al trabajo realizado en la auditoría.

Un ejemplo de las primeras lo constitu-

yen la revisión de operaciones realizadas en --
tre la fecha de los estados financieros que se --
están dictaminando y la fecha de terminación de --
la auditoría, con el fin de determinar si algún --
suceso es de tal importancia que pudiera afec --
tar a los estados financieros que se están dic --
taminando, así como la obtención de una declara --
ción de la administración en donde conste he --
chos o situaciones que afecten a la constructo --
ra, situaciones que requieran ratificación y --
reconocimiento, por parte de ésta de la respon --
sabilidad por la corrección de la información --
financiera proporcionada para el examen.

También la obtención de una carta del --
secretario del consejo, en la cual se establece --
rá que todas las actas de las juntas del conse --
jo y asambleas de accionistas se encuentren --
asentadas en los libros respectivos.

Las segundas se refieren a verificar que --
se ha evaluado el control interno de la cons --
tructora y por consiguiente que se haya cumpli --
do adecuadamente con el programa de trabajo de --
auditoría; se revisarán los papeles de trabajo --
con el fin de cerciorarse de que esten comple --
tos, incluyendo las conclusiones que se deriva --
rán de los procedimientos utilizados. Con esto --
se comprobará que el archivo permanente este --
actualizado.

Siendo el objetivo principal de una audi --
toría de estados financieros el capacitar al --
auditor para que pueda emitir una opinión sobre --
los estados financieros, el auditor, una vez --
llevado a cabo las actividades anteriores, esta --

rá en condiciones de hacerlo.

Por la importancia de las características que presenta un informe de auditoría y la diversidad de su estructura, el informe de auditoría se estudiará en un capítulo independiente.

3.4 Supervisión.

En el boletín B-01, expedido por el Instituto Mexicano de Contadores Públicos, se establece que el trabajo de auditoría debe de ser planeado y supervisado.

Por supervisar debemos entender aquella actividad en la cual se trabaja con un grupo de personas sobre las que se ejerce autoridad, obteniendo de ellas su máxima eficiencia para llevar a buen cumplimiento el trabajo.

La supervisión tiene sus orígenes, por una parte, en la responsabilidad del auditor al emitir su opinión sobre los estados financieros. Esto es, el auditor al auxiliarse del personal necesario para llevar a cabo la auditoría y delegarles determinadas funciones, no significa que ellos sean responsables ante el cliente que solicitó la auditoría; por lo que el auditor debe ejercer una supervisión sobre las actividades realizadas por ellos para tener la confianza necesaria de que el trabajo se realice adecuadamente, pues es él el responsable de la auditoría.

Por otra parte el personal que trabaja en la auditoría son seres humanos y como tales-

pueden tener errores, errores de criterio, matemáticos, etc., por lo que es necesario llevar a cabo una supervisión para evitar estos errores.

El grado en que se va a supervisar el trabajo del personal estará basado en el conocimiento que se tenga de la capacidad y experiencia de ellos, aun teniéndoles cierto grado de confianza.

La supervisión se llevará a cabo mediante procedimientos de revisión basados en las circunstancias de cada caso en particular.

La susceptibilidad humana es un problema latente en la función de supervisar, por lo que el que la realice debe tener conocimiento tanto del trabajo que realiza como de sus responsabilidades.

La supervisión se llevará a cabo mediante visitas periódicas hechas en las oficinas de la constructora, pues es ahí donde el supervisor pondrá dar soluciones rápidas a los problemas que se le presenten a la persona encargada de la auditoría.

En la planeación de la auditoría se revisará, por ejemplo, el plan de trabajo, objetivos que se persiguen y el personal a ejecutar la auditoría, así como aquel que va a supervisarlos. Se evaluarán, también, el alcance de los procedimientos que se van a aplicar en cada área y el tiempo a emplearse.

Durante el desarrollo de la auditoría se revisará permanentemente el programa de tra-

bajo, así como los papeles de trabajo que se --
vayan preparando y por consiguiente el archivo--
continuo de auditoría. Por otro lado se revisa--
rá también el trabajo que se vaya realizando y--
el tiempo utilizado; éste último es muy impor--
tante, pues si hay variaciones relativas en --
tiempo, puede deberse a ineficiencias o a una --
mala elaboración del programa de trabajo en esa
área.

En la terminación de la auditoría será --
necesario revisar de nuevo los papeles de trabajo
con la finalidad de cerciorarse de que esten
correctos, repasando aquellos problemas impor--
tantes encontrados en el desarrollo de la audi--
toría, así como la solución que se les dieron.

Será revisado y aprobado el informe re--
sultante de la auditoría por parte del auditor.

C A P I T U L O I V

EL ESTUDIO Y LA EVALUACION DEL CONTROL
INTERNO EN LA EMPRESA CONSTRUCTORA.

4.1. Generalidades del control interno.

Para que una empresa pueda funcionar adecuadamente es necesario que tenga una organización que permita definir claramente quién debe llevar a cabo determinadas funciones y quién es responsable por determinados resultados, sin embargo, para que se lleven correctamente las operaciones de acuerdo con lo preceptuado en la organización establecida, es indispensable que haya un control de los mismos.

Lo anterior muestra la importancia que tiene el control interno dentro de la empresa para lograr que se cumpla con los objetivos de la misma.

Por lo tanto, el control interno de una empresa debe tener ciertas características que permitan poder considerarlo satisfactorio, y estas son:

1. Un plan de organización que permita una separación apropiada de las responsabilidades de cada función.

El plan de organización debe ser simple y ventajoso desde el punto de vista económico, deberá ser flexible y se prestará al establecimiento de claras líneas de autoridad y responsabilidad.

El plan de organización debe proporcionar independencia a los departamentos de operación, de custodia y de contabilidad (incluyendo el de auditoría interna). Esta independencia radicarán en la premisa de que ningún-

departamento deberá controlar los registros contables relativas a sus propias operaciones, es decir, ninguna persona debe controlar todas las fases de una transacción, logrando con ello la confianza e integridad de la información.

El plan de organización también debe establecer las responsabilidades dentro de los departamentos para la eficiente conducción de las operaciones. Con el establecimiento de la responsabilidad debe ir aparejada la delegación de autoridad, quedando definidas, tanto una como otra, en un organigrama.

2. Un sistema de autorización y los procedimientos de registros suficientes para proporcionar un control razonable en la contabilización de las partidas del activo, pasivo, ingresos y egresos.

La administración debe tener los medios para establecer los registros de control de las operaciones y transacciones consecuentes y la clasificación de datos dentro de una estructura formal de cuentas. El segundo elemento se le conoce como catálogo de cuentas, el cual debe tener, entre otras características, la de facilitar la preparación de los informes financieros, describir exacta y precisamente lo que debe cubrir cada una.

Las formas y las instrucciones relativas al flujo de los procedimientos de registro y aprobación de las operaciones deben estar incorporadas en manuales de procedimientos.

Las formas para el registro de las operaciones deberán tener las características de ser sencillas, estar diseñadas de acuerdo con todos sus posibles usos y que se apeguen a los procedimientos de control para poder así cumplir con los objetivos de la administración.

3. Las prácticas correctas que deben seguir, en la ejecución de sus obligaciones y funciones, cada uno de los departamentos de organización.

La efectividad del control interno y la eficiencia en las operaciones estarán determinadas por lo adecuado de las prácticas seguidas en la ejecución de las obligaciones y funciones de cada departamento.

Los procedimientos deben proporcionar que una transacción sea autorizada, registrada y responsabilizada la custodia de las partidas de activo. Las prácticas adecuadas deben proporcionar los medios por los cuales la integridad de dichas actividades puedan quedar razonablemente correctas.

4. Un determinado grado de competencia del personal en relación con sus responsabilidades.

Los funcionarios y jefes de departamento con habilidad y experiencia y el personal capaz de cumplir con los procedimientos establecidos en una forma eficiente y económica, ayudan al adecuado funcionamiento del control interno.

La importancia en la selección inicial del personal, el entrenamiento del empleado en la ejecución de los procedimientos y la revisión

cuidadosa del trabajo del empleado para determinar que los procedimientos se estén siguiendo, representan la forma en que la empresa puede tener el personal idóneo que ayude a un adecuado funcionamiento del control interno.

Ahora bien, el Instituto Mexicano de Contadores Públicos, como se menciona en el capítulo anterior, ha definido el control interno de una empresa como el conjunto que comprende el plan de organización y todos los métodos y procedimientos que en forma coordinada se adoptan en un negocio para salvaguardar sus activos, verificar la exactitud y veracidad de su información financiera, promover eficiencia operacional y provocar adherencia a las políticas prescritas por la administración.

La Guía Internacional de Auditoría establece que el sistema de control interno es el plan de organización y todos los métodos y procedimientos que adopta la administración de una entidad para ayudar al logro del objetivo administrativo de asegurar, en cuanto sea posible, la conducción ordenada y eficiente de su negocio, incluyendo la adherencia a las políticas administrativas, la salvaguarda de activos, la prevención y detención de fraudes y errores, la corrección de los registros contables y la preparación de información financiera confiable.

De las definiciones anteriores se desprende que el control interno tiene como objetivos básicos los siguientes:

1. Vigilar la protección de los activos y el patrimonio de la empresa. Puesto que el activo representa todos los bienes y derechos que posee el industrial para realizar sus actividades, es necesario que estos sean protegidos mediante el aseguramiento, el afianzamiento del personal, sistemas de custodia y vigilancia, etc.
2. Obtener información financiera correcta, veraz, oportuna y confiable.

La información derivada de las operaciones financieras de la empresa deberá ser completa y concreta, libre de errores, que sea clara y a tiempo y que se tenga la completa seguridad sobre ella, puesto que en ella se basa la dirección para la toma de decisiones.

3. Promover la eficiencia en operación de las actividades que realiza la empresa.

Este objetivo es uno de los que más se deben perseguir, pues de dicha eficiencia se derivarán los resultados que obtenga la empresa, ya que permite a la dirección reducir el tiempo y los costos en general.

4. Vigilar el cumplimiento de las políticas prescritas por la dirección.

Este objetivo es importante para que la empresa tenga un buen funcionamiento, pues deben de llevarse a cabo las políticas y lineamientos establecidos en el desarrollo de las actividades.

Sin embargo, el aspecto contable del control interno, cubierto por los dos primeros objetivos básicos, está diseñado para dar la seguridad del cumplimiento de los siguientes objetivos generales del control interno:

1. Objetivos de autorización.
Las operaciones que realiza la empresa deben estar autorizadas.
2. Objetivos de procesamiento y clasificación de transacciones.
Las operaciones deben registrarse de una manera que permitan ser reflejadas en los estados financieros y mantener archivos que contengan datos respecto a los activos sujetos a custodia.
3. Objetivos de salvaguarda física.
Una debida autorización para el acceso a los activos permitirá su protección.
4. Objetivos de verificación y evaluación.
Los activos sujetos a custodia deben ser vigilados mediante comparaciones periódicas de los registros contables contra los activos existentes, controlando las diferencias encontradas. También es necesario evaluar y verificar periódicamente los saldos de las cuentas que conforman los estados financieros.

Existen dos niveles que se pueden apreciar dentro de los objetivos de los controles internos contables, y estos son:

1. Referente a los objetivos generales de control interno aplicables a todos los sistemas.
2. Referente a los objetivos de control interno aplicables a ciclos de transacciones.

Los primeros se caracterizan por ser objetivos específicos aplicables a todos los ciclos, los cuales tienen su origen en los objetivos básicos de control interno, y son:

1. Objetivos de autorización.

- Las autorizaciones deben estar de acuerdo con criterios establecidos por el nivel apropiado de administración.
- Se conocerán y aceptarán oportunamente las transacciones cuando éstas sean válidas.
- Así mismo, se reconocerán como tales y se procesarán oportunamente cuando reúnan los requisitos establecidos por la administración.
- Se informará oportunamente el resultado del procesamiento de las transacciones, las cuales deben estar apoyadas por la documentación necesaria.

2. Objetivos de procesamiento y clasificación de transacciones.

- La elaboración de los estados financieros deberán estar basados en una adecuada clasificación de las transacciones.

- Dichas transacciones deben de obedecer - el principio de período contable.
3. Objetivos de salvaguarda física.
 - Es la administración quien autorizará - el acceso a los activos.
 4. Objetivos de verificación y evaluación.
 - Tanto los datos base como los informes - deberán ser verificados y evaluados pe - ríodicamente.

Los segundos son objetivos que se apli - can a las diversas clases de transacciones agru - padas en un ciclo y que tienen su origen en los primeros.

Es importante señalar que un ciclo de -- transacciones es una composición de una o más - funciones, las cuales son tareas importantes -- que se ejecutan dentro de cada ciclo para reco - nocer, autorizar, procesar, etc., las transac - ciones dentro de un sistema que procesa transac - ciones relacionadas lógicamente.

En cada ciclo de transacciones pueden de - finirse objetivos específicos de control inter - no, con lo cual se deberá establecer la dinámi - ca de las empresas.

Estos ciclos permiten establecer una re - lación entre los objetivos específicos de con - trol interno del ciclo y las técnicas de con - trol establecidas para cumplir con dichos obje - tivos.

4.2 Estudio y evaluación del control interno en la empresa constructora.

Es indudable que las empresas han llegado a un punto donde su organización estructural se ha vuelto extensa y compleja, donde la responsabilidad de salvaguardar el activo (previniendo y descubriendo errores y fraudes) debe descargarse apropiadamente, pues esto viene a reflejarse en los estados financieros. Es por ello que se debe tener un control adecuado de cada una de las funciones para lograr los resultados más favorables, es decir, la implantación de un sistema adecuado de control interno en la constructora, como en cualquier otra empresa, evita las irregularidades que bienen a menoscabar los recursos vitales de la empresa, dando mayor veracidad a los datos financieros.

En una auditoría de estados financieros, el control interno es de tal importancia que de no llevarse a cabo su estudio se estaría faltando a una de las normas de auditoría y por consiguiente en el dictamen, producto final de la auditoría, no se podría aseverar que el examen que se ha efectuado se realizó de acuerdo a las normas de auditoría generalmente aceptadas.

El estudio y evaluación del control interno que se realizará en la constructora permitirá que el Contador Público tenga un panorama general de los aspectos y actividades de la empresa, pudiendo determinar, con ello, la naturaleza, extensión y oportunidad de los procedimientos de auditoría que formaran parte del programa de auditoría.

Es conveniente señalar que el Contador Público es quien deberá realizar el estudio y evaluación del control interno, auxiliado por el personal capacitado para ello.

El estudio del control interno que se realizará en la constructora deberá comprender tres fases:

- Primeramente es necesario que el Contador Público conozca los sistemas, procedimientos y controles implantados en la constructora.
- Segundo, cerciorarse que dichos sistemas, procedimientos y controles implantados en la constructora estén funcionando, y
- Tercero, asegurarse que este funcionamiento sea de acuerdo a lo planeado.

Dependiendo del resultado que haya obtenido el Contador Público del estudio y evaluación del control interno de la constructora, se llevará a cabo la auditoría de los estados financieros de la misma con mayor o menor profundidad, es decir, si el resultado obtenido le impide confiar en los métodos utilizados para el registro de las operaciones, en los cuales se basan los estados financieros, se emplearán procedimientos de revisión y alcances profundos y exigentes.

El estudio y evaluación del control interno constará de varias etapas ligadas entre sí, las cuales se deberán realizar de una manera efectiva y secuencial.

El Contador Público, basandose en el conocimiento general que tiene sobre la constructora, al realizar investigaciones acerca de sus características como lo son su organización estructural, sus sistemas, procedimientos y controles, problemas específicos que pueda tener, etc., podrá identificar aquellos ciclos de transacciones que se encuentran dentro de ésta y cuyo control interno se revisará y evaluará.

Una vez que el auditor haya identificado los ciclos de transacciones de la constructora, es necesario que identifique las funciones que componen cada ciclo. Así, una vez hecho esto, podrá identificar los objetivos de control interno que se aplican a cada una de estas funciones.

Teniendo identificada cada una de las funciones de los ciclos, el auditor se servirá de gráficas de flujo de transacciones, memorandas descriptivos o la utilización de cuestionarios para resumir y documentarse acerca del flujo de las transacciones, es decir, la documentación elaborada contendrá como las transacciones fluyen y se procesan a través del sistema.

Para la preparación de esta documentación, el auditor deberá conocer los procedimientos contables implantados en la constructora y esto lo logrará mediante métodos como lo son los exámenes a los manuales de procedimientos, las entrevistas que hace al personal, las investigaciones que hace al flujo, a través del sistema, de algunas operaciones que realice la constructora, etc.

Es importante señalar que no necesariamente debe ser preparada la documentación por parte del auditor, sino que ésta puede ser preparada por personal calificado de la constructora, trayendo consigo la ventaja de que la gerencia concentre su atención en la importancia de los controles internos. Sin embargo, la documentación, cuando es preparada por el personal de la constructora, deberá ser revisada y evaluada cuidadosamente por el auditor.

Cuando el auditor es el que lleva a cabo la documentación, es necesario que desarrolle buenas técnicas de entrevista y observación sobre el personal que supervisa o ejecuta una o más funciones dentro de la constructora, obteniendo con ello la información necesaria para saber como se logran los objetivos de control interno manifestados en cada función de un hecho económico, es decir, para conocer las técnicas de control utilizadas para cada función.

Por lo tanto, la documentación preparada deberá incluir aquellas técnicas de control utilizadas para cada objetivo de control interno de cada función en cada uno de los ciclos de transacciones de la constructora.

Ahora bien, la identificación de las técnicas de control interno utilizadas en cada función permitirá al auditor anotar y documentarse, apoyandose en pruebas de cumplimiento, en cuanto a si las técnicas logran cada uno de los objetivos. Esto es, identificará tanto aquellos objetivos de control interno que se logran satisfactoriamente, como aquellos objeti -

vos que no se logran o se logran parcialmente.

A continuación se presenta el estudio - del control interno de la constructora por ciclos de transacciones. En cada ciclo se identificarán las funciones y los objetivos de control interno para éstas y se realizará un cuestionario, el cual contendrá preguntas que deberá hacerse el auditor, para determinar cuales son las técnicas de control interno que utiliza la constructora para cubrir cada uno de los objetivos.

Para llevar a cabo dicho estudio se determinarán tres ciclos de transacciones: Ingresos, Egresos y Construcción.

Ciclo de ingresos.

Funciones identificadas:

1. Establecimiento del contrato de obra.
2. Control de estimaciones.
3. Afianzamientos.
4. Realización y control de la obra.
5. Cuentas por cobrar.
6. Cobranza.
7. Ingresos.

Los objetivos identificados en cada una de las funciones fueron:

1. - Los contratos se aprobarán de acuerdo con las políticas establecidas por la administración.
- Las condiciones en que se llevarán a cabo las obras estarán determinadas por políti-

cas adecuadas establecidas por la administración.

2. Las estimaciones deberán ser aprobadas y autorizadas por un alto funcionario.
 - Se contabilizarán oportunamente las estimaciones.
 - Los aumentos o disminuciones al valor original de la estimación se aprobarán oportunamente.
3. Las condiciones del afianzamiento de contratos estarán determinadas de acuerdo a políticas establecidas en la empresa.
 - Las fianzas estarán autorizadas por un alto funcionario responsable.
4. Los gastos realizados en las obras estarán previamente autorizados.
 - Los materiales, maquinaria y equipo enviados a las obras deberán ser aprobados y autorizados por un alto funcionario responsable para ello.
 - Las entradas y salidas de almacén estarán controladas y autorizadas adecuadamente.
5. Las condiciones de cobro estarán determinadas por políticas establecidas por la administración.
 - La documentación base del cobro estará elaborada adecuadamente.
 - Los documentos por cobrar estarán autorizados por un funcionario responsable.

- La documentación estará custodiada adecuadamente.
 - Los documentos descontados se registrarán adecuadamente.
 - Las cuentas de difícil cobro deberán tener un control adecuado.
 - Deben evaluarse y verificarse periódicamente los saldos de las cuentas por cobrar.
6. Debe controlarse el efectivo cobrado desde su recepción hasta su depósito.
- Los cobros deben aplicarse con exactitud a las cuentas apropiadas de cada cliente.
 - El acceso a los registros de la cobranza estarán determinadas por políticas establecidas por la administración.
7. La información del efectivo recibido debe clasificarse y controlarse adecuadamente.
- Los ingresos deberán ser registrados oportunamente.
 - El acceso al efectivo recibido debe permitirse únicamente de acuerdo a controles establecidos por la gerencia.

Ahora bien, una vez identificado lo anterior, a continuación se presenta un cuestionario que deberá cubrir el auditor para poder identificar las técnicas de control interno aplicables a este ciclo.

1. ¿Cómo son realizados los contratos?
2. ¿Cómo son elaborados los contratos?

3. ¿Son realizadas estimaciones por cada obra?
4. ¿Cómo son preparadas las estimaciones?
5. ¿Cómo se controlaría la presencia de variaciones?
6. ¿Qué tipo de problemas se podrían presentar en relación a un contrato?
7. ¿Cómo se resolverían dichos problemas?
8. ¿Cómo podrían autorizarse gastos ajenos a la obra?
9. ¿Pueden presentarse solicitudes de materiales y equipo en forma injustificada?
10. ¿Cómo se localizaría un pedido duplicado al almacén?
11. ¿Podrían presentarse desembolsos no justificados al fondo de caja de la obra?
12. ¿Cómo se podría manipular el efectivo del fondo?
13. ¿Cómo se lleva a cabo la cobranza?
14. ¿Cómo podría alterarse un documento?
15. ¿Es posible que una persona ajena pueda tener acceso a los documentos?
16. ¿Que alteraciones traería una cobranza no registrada?
17. ¿Cómo podría pasar inadvertido un error o equivocación en los registros?
18. ¿Cómo se lograría retener el efectivo por un tiempo?
19. ¿Cómo podría alguien alterar la información respecto a los ingresos de efectivo?
20. ¿Que efectos tendría un ingreso no registrado?
21. ¿Cómo se lograría tener acceso al efectivo sin autorización?

Una vez que el auditor haya cubierto las interrogantes anteriores estará en posibilidad de identificar las técnicas de control interno utilizadas por la constructora para cubrir los objetivos identificados anteriormente.

Es importante señalar que las técnicas que a continuación describo no son todas las necesarias que pueda emplear la constructora, sino que solo trato de mostrar una de las varias técnicas que se utilizarían para cubrir cada objetivo.

Las técnicas de control interno que podría identificar el auditor, aplicables a este ciclo, las cuales verificaría si cumplen con los objetivos señalados, auxiliándose mediante pruebas de cumplimiento, serían las siguientes:

	Cumple los objetivos		Observación o referencia
	si	no	
1.- Se tienen políticas por escrito para las contrataciones de obra.	_____	_____	_____
- Se tienen base de datos como: tipos de obra, extensión de obras, trabajos extraordinarios, etc.	_____	_____	_____

2.- Se tienen exposiciones claras de los criterios y políticas de la empresa relativas a las estimaciones de las obras. _____

- Se efectúan revisiones y seguimientos de la documentación que controlan los datos de las estimaciones. _____

- Se compararán los resultados reales con las estimaciones y se analizan las variaciones. _____

3.- Se tienen políticas por escrito donde se exponen claramente los criterios a este respecto. _____

- Se tienen políticas escritas relativas al aseguramiento de contratos. _____

4.- Se tienen procedimientos relativos a la revisión y aprobación de las erogaciones efectuadas en las obras. _____

- Se tienen procedimientos para revisar y aprobar órdenes para surtir materiales y equipo que se ajusten a las necesidades de las obras. _____

- Se revisa y se sigue la documentación que ampara las entradas y salidas del almacén. _____

-Se realizan arquezos de la docu
mentación comprobatoria corres
pondiente.

5.-Se tiene clara exposición de -
las políticas de la empresa re
lativas a la cobranza.

-Se verifican los requisitos -
contenidos en la documenta -
ción.

-Se tienen procedimientos por
escrito para aprobar la docu
mentación base de la cobran
za.

-Se realizan arquezos en forma
regular de los documentos -
por cobrar.

-Se tienen procedimientos es
tablecidos por escrito para
contabilizar los documentos
descontados.

-Se tienen políticas por es -
crito relativas a aquellas -
cuentas consideradas de difi
cil cobro.

-Se tienen manuales de proce
dimientos, políticas y otra
documentación que:

a) Describe como debe ejecu
tarse la verificación y eva
luación de las cuentas.

b) Describen como deben com
pararse y documentarse los
resultados de las revisio -
nes y a quien deben comuni
carse.

6.- Se cuenta con técnicas de control de efectivo tales como arqueos frecuentes a los fondos, listas e informes de cobros, depósitos diarios, documentación y verificación de las transferencias de efectivo.

- Se concilian en forma regular y periódica los saldos de los auxiliares a clientes.

7.- Se tienen políticas por escrito relativas al manejo de la documentación.

- Se revisan y se siguen los documentos comprobatorios de los informes del efectivo recibido.

- Se realizan investigaciones, regularmente, acerca de la continuidad en la secuencia numérica de las formas utilizadas para el registro contable.

- Se tienen controles tales como: puertas y gabinetes cerrados bajo llave, control de llaves, archivo de firmas de personal autorizado, control de todos los cobros por parte del cajero hasta que se efectue su depósito.

Ciclo de egresos.

Funciones identificadas:

1. Selección de proveedores y subcontratistas.
2. Solicitud de compras y contrato de servicios.
3. Compras y servicios.
4. Recepción de materiales, maquinaria y equipo.
5. Control de materiales, equipo y servicios.
6. Forma de pago de equipo, materiales y servicios.
7. Desembolso de efectivo.

Los objetivos identificados en cada una de las funciones fuerón:

- 1.- Los proveedores y subcontratistas deberán - autorizarse de acuerdo a las políticas establecidas por la administración.
- 2.- Se realizarán estudios previos para las inversiones.
 - Solo se aprobarán a aquellas solicitudes de materiales, maquinaria y equipo de acuerdo a las necesidades de la empresa y a las políticas establecidas por la misma.
 - La subcontratación de las obras estarán determinadas por políticas establecidas por la empresa.
 - Las solicitudes base de la compra de materiales y equipo estará elaborada adecuadamente.
- 3.- Las condiciones de compra de materiales y equipo se autorizarán por un funcionario responsable para ello.

- Los contratos con los subcontratistas serán elaborados de acuerdo a políticas establecidas por la administración.
- 4.- Solo se aceptarán los materiales y equipo solicitados.
- Se asegurará que estén en buenas condiciones.
 - Se elaborarán informes sobre los materiales y equipo recibidos.
- 5.- Se contabilizará en forma adecuada las adquisiciones de materiales y equipo.
- Las herramientas, refacciones e instrumentos y aparatos de ingeniería se contabilizarán y controlarán adecuadamente.
 - El acceso a los registros, recepción y pago de materiales y equipo estarán determinadas por políticas administrativas.
 - Se llevará un expediente por cada subcontratista que controle adecuadamente la documentación base de su relación con la empresa.
 - Se contabilizarán adecuadamente los pagos a cuenta de los subcontratistas.
- 6.- Los pagos que se deberán realizar por la adquisición de materiales y equipo estarán determinadas por políticas establecidas por la administración.
- Los pagos hechos por adelantado se contabilizarán en forma adecuada.
 - Los montos de los adeudos por adquisiciones y servicios deben calcularse y registrarse adecuadamente.

- Deberán verificarse y evaluarse periódica - mente los saldos registrados de cuentas por pagar.
- 7.- Los pagos deben de autorizarse de acuerdo - con políticas establecidas por la empresa.
 - Los pagos efectuados deben aplicarse correc - tamente a las cuentas apropiadas de cada -- proveedor, acreedor y subcontratista.

Ahora bién, una vez identificado lo ante - rior, a continuación se presenta un cuestiona - rio que deberá cubrir el auditor para poder -- identificar las técnicas de control interno -- aplicables a este ciclo.

- 1.- ¿Cómo podría llevarse a cabo un contrato de compra o servicio ficticio?
- 2.- ¿Podría adquirirse material y equipo no necesario?
- 3.- ¿Es posible que se realicen solicitudes de compra sin su aprobación correspondiente?
- 4.- ¿Cómo podría ser subcontratada parte de la obra sin tener la autorización del cliente?
- 5.- ¿Cómo podría alterarse una orden de compra de material o equipo?
- 6.- ¿Podrían presentarse errores o equivocacio - nes en las adquisiciones de materiales y - equipo?
- 7.- ¿Qué consecuencias traería una omisión en - las condiciones del contrato con subcontra - tistas?

- 8.- ¿Cómo podría adquirirse material o equipo - no autorizado?
- 9.- ¿Es posible que una adquisición sufra des - perfectos en un tiempo corto?
- 10.- ¿Cómo podría omitirse una adquisición reali - zada?
- 11.- ¿Cómo podría registrarse material o equipo no adquirido?
- 12.- ¿Qué certeza puede existir de que se mane - je adecuadamente las herramientas, refac - ciones e instrumentos y aparatos de inge - niería?
- 13.- ¿Cómo podría alguien controlar la recepción de material y equipo y tener acceso al pa - go de estos?
- 14.- ¿Cómo podría el subcontratista evadir res - ponsabilidades?
- 15.- ¿Cómo se localizaría un pago duplicado hecho al subcontratista?
- 16.- ¿Cómo se podría realizar un pago ficticio?
- 17.- ¿Cómo se encontraría una transacción perdi - da respecto a los pagos hechos por adelan - tado?
- 18.- ¿Cómo podría pasar inadvertido un error de cálculo en los montos de los adeudos?
- 19.- ¿Es posible que alguien pueda alterar los registros de las cuentas por pagar?
- 20.- ¿Cómo podrían evadirse los requisitos de -- autorización para los pagos?

21. ¿Qué repercusiones traería un registro erróneo?

Una vez que el auditor haya cubierto las interrogantes anteriores estará en posibilidad de identificar las técnicas de control interno utilizadas por la constructora para cubrir los objetivos identificados anteriormente.

Es importante señalar que las técnicas que ha continuación describo no son todas las necesarias que pueda emplear la constructora, sino que solo trato de mostrar una de las varias técnicas que se utilizarían para cubrir cada objetivo.

Las técnicas de control interno que podría identificar el auditor, aplicables a este ciclo, las cuales verificaría si cumplen con los objetivos señalados, auxiliándose mediante pruebas de cumplimiento, serían las siguientes:

	Cumplen los objetivos		Observación o referencia.
	si	no	
1.- Se tienen políticas por escrito para la selección de proveedores y subcontratistas.	_____	_____	_____
2.- Se tienen procedimientos por escrito para la realización de inversiones.	_____	_____	_____

- Se tienen procedimientos documentados para aprobarlas solicitudes de compra. _____

- Se tienen políticas por escrito por parte de la administración relativas a la subcontratación de obras. _____

- Se realizan inspecciones periódicas para determinar que las solicitudes de compra sean adecuadas. _____

3.- Se tienen políticas por escrito donde se exponen claramente los criterios respecto a condiciones de compra. _____

- Se tienen políticas establecidas por la administración relativas a la subcontratación de obras. _____

4.- Se comparan detalladamente los materiales y equipo recibido contra una copia de la orden de compra. _____

- Se cuenta con lugares de recepción donde se supervisa estrictamente los materiales y equipo recibido. _____

- Se tienen procedimientos documentados para el control e informe de los materiales y equipo recibido.

5.- Se tienen procedimientos establecidos por escrito para la documentación de las adquisiciones.

- Se tienen procedimientos relativos al control de herramientas, refacciones e instrumentos y aparatos de ingeniería.

- Se posee una segregación adecuada de responsabilidades y restricciones al acceso como lo es un archivo de firmas de personal autorizado.

- Se tienen políticas por escrito por parte de la administración relativas al control de los trabajos del subcontratistas.

- Se tienen procedimientos adecuados relativos a pagos a cuenta de subcontratistas.

6.- Se tienen políticas establecidas por la empresa relativas a la ejecución de pagos.

- Existen procedimientos por escrito referentes a la contabilización adecuada de pagos anticipados.

- Se realizan verificaciones de la documentación y se concilian con los registros.

- Se tienen manuales de procedimientos que:

a) Muestran los lineamientos para llevar a cabo la verificación y evaluación de los saldos de las cuentas por pagar.

b) Describen como deben documentarse los resultados de la revisión y a quien debe comunicarse.

7.- Se tienen políticas claramente descritas respecto a la adecuada autorización de los pagos.

- Se realizan confirmaciones periódicas para la adecuada aplicación contable de los pagos.

• Ciclo de construcción

Funciones identificadas:

1. Contabilidad de costos.
2. Control de obra.
3. Administración de inventarios.
4. Contabilidad de inmuebles, maquinaria y equipo.

Los objetivos identificados en cada una de las funciones fueron:

- 1.- Se abra una orden de trabajo por cada obra contratada en donde se compile su costo.
 - Los cargos al costo por materiales, maquinaria y equipo se autorizarán debidamente.
 - Se determinará el costo de utilización de la maquinaria en cada obra.
 - Se establecerán procedimientos adecuados para el control de los pagos hechos a subcontratistas.
 - Se aprobarán y autorizarán los gastos indirectos por un funcionario responsable para ello.
 - Se adecuara la distribución de las listas de raya por frentes.
 - Se formularán plantillas de personal por frentes y cuadrillas para un adecuado control del trabajo directo.
 - Los costos de materiales, personal y gastos indirectos utilizados en la obra así como su distribución contable debe calcularse correcta y oportunamente.

- Los costos de materiales, personal y gastos indirectos utilizados en la obra deben clasificarse e informarse correcta y oportunamente.
- 2.- Se establecerán procedimientos para el proceso de realización de la obra de acuerdo a políticas establecidas por la administración.
- Se elaborarán estimaciones debidamente aprobadas y autorizadas por cada obra.
 - La elaboración de los avances de obra se realizarán satisfactoriamente.
 - La obra subcontratada se controlará mediante un expediente vigilándose adecuadamente el trabajo realizado.
 - Los envíos de materiales, maquinaria y equipo a las obras estarán aprobados y autorizados por un funcionario responsable.
 - La utilización de los materiales, maquinaria y equipo será la adecuada.
- 3.- El método de valuación de inventarios y el sistema de costos a seguir debe autorizarse de acuerdo con políticas adecuadas establecidas por la administración.
- Se establecerán procedimientos adecuados -- para el control de los almacenes de cada obra.
 - Los ajustes a los inventarios deben autorizarse de acuerdo con políticas establecidas por la empresa.
 - Deben verificarse y evaluarse periódicamente las bases de datos del saldo de inventarios.

- El acceso al inventario será permitido únicamente de acuerdo a políticas establecidas por la administración.
 - La separación de las actividades de manejo y registro de inventarios deberá ser adecuada.
- 4.- El método de valuación de inmuebles, maquinaria y equipo y el sistema de actualización de valores debe autorizarse de acuerdo con políticas establecidas por la administración.
- Los métodos y períodos de depreciación de los inmuebles, maquinaria y equipo y la amortización de otros activos intangibles deben autorizarse de acuerdo a políticas establecidas por la administración.
 - La depreciación de inmuebles, maquinaria y equipo y la amortización de otros activos intangibles deben calcularse correcta y oportunamente y contabilizarse adecuadamente.
 - Las adiciones o adaptaciones al activo fijo, además de aprobarse y autorizarse, deben contabilizarse adecuadamente.
 - Deberán ser aprobadas y autorizadas las adquisiciones o ventas de los inmuebles, maquinaria y equipo por parte de la administración.
 - Deberán contabilizarse adecuadamente las adquisiciones o ventas de los inmuebles, maquinaria y equipo.
 - Las herramientas, refacciones e instrumentos y aparatos de ingeniería deberán ser controladas y contabilizadas adecuadamente.

- Deben verificarse y evaluarse periódicamente las bases de datos del saldo de inmuebles, maquinaria y equipo.

- El acceso a las propiedades como a los registros de estos deben permitirse únicamente de acuerdo con políticas establecidas por la administración.

Ahora bien, una vez identificado lo anterior, a continuación se presenta un cuestionario que deberá cubrir el auditor para poder identificar las técnicas de control interno aplicables a este ciclo.

1. ¿Es posible que pase inadvertido un gasto importante?
2. ¿Qué consecuencias traería el registro de un gasto ficticio?
3. ¿Es posible que se tenga maquinaria que no se este utilizando?
4. ¿Cómo podría realizarse dos veces el mismo pago a un subcontratista?
5. ¿Cómo podrían evadirse los requisitos de autorización para realizar un gasto?
6. ¿Cómo se podrían pagar sueldos a personal "fantasma"?
7. ¿Es posible que se tenga personal inactivo en las obras?
8. ¿Cómo podría pasar inadvertido una alteración en cuanto al cálculo de un costo?
9. ¿Qué certeza se puede tener de que los errores en los informes se subsanen?

10. ¿La ejecución de un trabajo que se debería realizar después de otro puede alterar en forma importante la duración de la obra?
11. ¿Cómo podría suscitarse una variación importante en la ejecución de una obra?
12. ¿Es posible que se informe como trabajo terminado el que no lo está?
13. ¿Pueden presentarse discrepancias en cuanto al trabajo de los subcontratistas?
14. ¿Cómo podría enviarse algún material sin previa autorización?
15. ¿Es posible que se utilice maquinaria para trabajos que no están dentro de las obras?
16. ¿Son adecuados los sistemas de costos de los inventarios?
17. ¿Cómo podrían venderse materiales de las obras sin autorización?
18. ¿Qué certeza se tiene de que las variaciones que se presentan en los inventarios sean corregidos adecuadamente?
19. ¿Cómo puede pasar inadvertida una operación ficticia relativa a los inventarios?
20. ¿Es posible que alguien pueda tener acceso a los inventarios y a los registros de estos?
21. ¿Cómo podría identificarse el manejo inadecuado de los inventarios?
22. ¿Qué consecuencias traería la diversificación en los procedimientos para el cálculo de la depreciación?

23. ¿Es posible subsanar un error en los cálculos de las depreciaciones?
24. ¿Cómo se podría registrar una adición o adaptación ficticia?
25. ¿Cómo podrían evitarse los requisitos de autorización para la adquisición o venta de maquinaria y equipo?
26. ¿Es posible transferir equipo de un lugar a otro sin previo aviso?
27. ¿Cómo podrían "perdersé" las herramientas, refacciones o instrumentos y aparatos de ingeniería?
28. ¿Qué certeza se tiene de que si se tuviera un error en la contabilidad de maquinaria o equipo éste sea corregido?
29. ¿Puede alguien tener acceso a los registros de inmuebles, maquinaria y equipo sin previa autorización?

Una vez que el auditor haya cubierto las interrogantes anteriores estará en posibilidad de identificar las técnicas de control interno utilizadas por la constructora para cubrir los objetivos identificados anteriormente.

Es importante señalar que las técnicas que a continuación describo no son todas las necesarias que pueda emplear la constructora, --sino que solo trato de mostrar una de las varias técnicas que se utilizarían para cubrir cada objetivo.

Las técnicas de control interno que podría identificar el auditor, aplicables a este ciclo, las cuales verificaría si cumplen con los objetivos señalados, auxiliándose mediante pruebas de cumplimiento, serían las siguientes:

	Cumplen los objetivos		Observación o referencia.
	si	no	
1.- Se tienen políticas por escrito establecidas por la administración respecto al control de obras.	_____	_____	_____
- Se tienen procedimientos establecidos por escrito referentes a la autorización de costos por materiales, maquinaria y equipo.	_____	_____	_____
- Se tienen procedimientos para informar sobre la adecuada utilización de la maquinaria.	_____	_____	_____
- Se tienen políticas establecidas por la administración respecto a pagos a subcontratistas.	_____	_____	_____

- Se tienen procedimientos documentados para indicar, revisar y aprobar los gastos indirectos. _____
 - Se tienen procedimientos que exponen claramente la distribución de listas de raya. _____
 - Se tienen procedimientos adecuados establecidos por la gerencia para el control del trabajo directo. _____
 - Se tienen procedimientos establecidos para añadir, cambiar o eliminar información de las bases de datos y técnicas para proteger su integridad. _____
 - Se realizan inventarios periódicos de la existencia de formas de control y su conciliación con los controles. _____
- 2.- Se tienen claras exposiciones de los procedimientos a través de manuales para determinar las fases de ejecución de la obra. _____

- Se tienen procedimientos establecidos para el control de las obras. _____
- Se tienen procedimientos establecidos para la elaboración de los avances en las obras. _____
- Se realizan inspecciones periódicas en los trabajos subcontratados. _____
- Se tiene procedimientos por escrito para el control de materiales, maquinaria y equipo. _____
- 3.- Se tienen políticas por escrito establecidas por la administración referente al método de evaluación y al sistema de costos de los inventarios. _____
- Se tienen procedimientos establecidos por escrito referentes a la utilización de materiales, maquinaria y equipo. _____
- Se posee procedimientos por escrito relativos al control de los almacenes de las obras. _____
- Se tienen manuales de procedimientos, políticas y gráficas de organi _____

- zación que describen co
mo se realizará la veri
ficación y evaluación -
del saldo del inventario
y como deben documentar
se los resultados de la
revisión y a quien debe
comunicarse. _____
- Se tienen restricciones
para el acceso a los in
ventarios como lo son -
los gafetes de identifi
cación, archivos de fir
mas del personal autori
zado y servicio de guar
dias. _____
- Se tiene segregación de
responsabilidades y -
restricciones de acceso
tanto para el manejo -
como para el registro -
de los inventarios. _____
- 4.- Se tienen claras espe -
cificaciones de como se
mantendrán los regis -
tros de inmuebles, ma -
quinaria y equipo, espe
cificando que datos de -
be contener su registro
para facilitar el con -
trol y actualización de
los valores en libros. _____

- Se realizan revisiones pe
ríodicas por parte de los
auditores internos sobre
la vida y métodos para de
preciar y amortizar el va
lor de los activos. _____
- Se revisan y prueban los
análisis de amortización
y depreciación por parte
de los auditores y se ve
rifican numérica y perío
dicamente los registros. _____
- Se tienen procedimientos
por escrito establecidos
por la administración pa
ra el control de las adi
ciones o adaptaciones a -
la maquinaria o equipo. _____
- Se posee procedimientos -
establecidos por la empre
sa para la adquisición o
venta de inmuebles, maqui
naria y equipo. _____
- La empresa tiene procedi
mientos adecuados para la
contabilización de las ad
quisiciones o ventas de -
inmuebles, maquinaria y -
equipo. _____
- Se tienen procedimientos
establecidos por escrito
referentes al control de
las herramientas, refac -
ciones e instrumentos y -
aparatos de ingeniería. _____

- Se tienen manuales de pro
cedimientos que:

a) Describen como debe rea
lizarse la verificación
y evaluación del saldo-
de inmuebles, maquinaria
y equipo. _____

b) Describe como debe docu
mentarse los resultados
de la revisión y a quien
debe comunicarse. _____

- Se tiene una adecuada segre
gación de responsabilidades
y restricciones de acceso -
en cuanto al manejo y regis
tro de propiedades. _____

4.3 Procedimientos de auditoría, Natura leza, extensión y oportunidad.

Para realizar de una manera eficaz el --
estudio y evaluación del control interno en la
constructora, es necesario, como se ha visto -
anteriormente, revisar el cumplimiento, en las-
operaciones de la empresa, de lo prescrito por-
la organización.

Partiendo de la idea que muchos autores-
tienen sobre la evaluación del control interno,
la cual manifiestan como una impresión mental y
personal que el Contador Público tiene sobre --
la funcionalidad del mismo, producida por dicho
estudio, nos damos cuenta que es necesario que-

el Contador Público que vaya a realizar dicha-- evaluación deberá tener capacidad profesional, entrenamiento técnico y cuidado y diligencia - profesionales, normas que establece el Instituto Mexicano de Contadores Públicos para poder - realizar dicho trabajo.

Ahora bien, una vez recibida dicha im -- presión mental del control interno al evaluarlo, el Contador Público estará en condiciones de de terminar , por una parte, las deficiencias de - éste, clasificarlas de acuerdo a su gravedad y - posibles repercusiones y por la otra establecer el alcance del trabajo que realizará en rela - ción a las condiciones encontradas, es decir, - determinará cuáles serán los procedimientos y - técnicas de auditoría que utilizará, qué exten - sión o alcance se dará a esas pruebas y en que - oportunidad se van a aplicar en su examen a los estados financieros.

Los procedimientos de auditoría a emplear se estarán determinados básicamente por dos - cuestiones: por los diferentes sistemas de orga - nización de la empresa y por el criterio profe - sional del auditor para decidir que procedimien - to es más adecuado en cada caso.

Cuando la mayoría de las operaciones de la empresa sean de carácter repetitivo y esto-- es lo que sucede desde siempre cuando una em - presa crece, es conveniente recurrir a una mues - tra representativa de las partidas individuales para que, con cuyo examen, se pueda tener una - opinión general sobre la partida global.

A este procedimiento se le conoce como-- pruebas sustantivas, las cuales tienen la característica esencial de que la misma está diseñada para llegar a una conclusión respecto a un saldo de una cuenta, sin importar los controles contables internos sobre los flujos de transacciones que se reflejan en el saldo.

La oportunidad en que los procedimientos se van a aplicar no es otra cosa que la época - de aplicación de dichos procedimientos, la cual estará determinada por la utilidad de los procedimientos y por los beneficios acarreados.

Es indudable que los procedimientos de auditoría deberán ser aplicados de la mejor manera posible para obtener de ellos los resultados más favorables, es decir, que al aplicarlos sean de gran utilidad. Esto es lo que marca la pauta para determinar la oportunidad en que han de aplicarse los procedimientos de auditoría - o dicho de otra manera la época más conveniente para su aplicación.

C A P I T U L O V .

EXAMEN DE LA INFORMACION FINANCIERA
FINAL.

Como se ha mencionado en el capítulo III, una vez realizado las investigaciones pertinentes en cuanto a la realización de las operaciones de la constructora, las pláticas con el personal de la misma y la adecuada evaluación del control interno, se está en condiciones de elaborar el programa de auditoría.

Este programa contendrá la información necesaria para llevar a cabo la auditoría; contendrá una relación de los procedimientos de auditoría ordenados y clasificados designados para cada una de las cuentas o rubros de los estados financieros. Contendrá, así mismo, los objetivos que se persiguen con la aplicación de estos procedimientos.

Es importante señalar que en este programa de auditoría se tienen los lineamientos generales del trabajo de auditoría y que por lo tanto es importante que sea flexible, permitiendo las modificaciones, ampliaciones o eliminaciones que sean necesarias de acuerdo a las circunstancias que se presenten.

5.1. Procedimientos de auditoría aplicables.

Caja.

Objetivos de auditoría.

1. Determinar si el saldo de efectivo representa partidas de efectivo en caja.
2. Determinar si la suma mostrada en el balance

general ha sido clasificada apropiadamente y descrita adecuadamente en lo que respecta a la disponibilidad o restricción en la misma.

Procedimientos de auditoría.

1. Averiguar el propósito y naturaleza de las cuentas de efectivo en caja y revisar los procedimientos y políticas relacionados con ellas para determinar si dichas cuentas se controlan en forma efectiva.

En este procedimiento es necesario considerar el uso de los fondos en cantidades razonables, así como:

- La responsabilidad a cargo de una persona independiente de las funciones relacionadas con documentos por cobrar y otras funciones de efectivo.
 - Aprobación de desembolsos y reposiciones.
 - Conciliación de los saldos de los fondos con las solicitudes de reposición respectivas.
 - Revisión y cancelación de documentos al ser reembolsado el efectivo.
 - Arqueos periódicos de los fondos en efectivo.
2. Seleccionar los fondos en efectivo que deberán ser contados, especialmente aquellos que sean parte integral de las actividades normales de la empresa.
 - Se contará el efectivo en presencia de un custodio.

- Se hara una lista de la fecha, fuente y cantidad de las entradas de efectivo pendientes de depositar.
- Se hara una lista incluyendo fecha, a quien fue pagado y monto de los gastos pendientes de reposición.
- Se conciliarán los arqueos con las cantidades mostradas en libros, obteniendo explicaciones de las diferencias y excepciones.
- Se obtendrá la firma del custodio de los fondos, certificando la eficiencia del conteo y la devolución de los fondos.

Bancos.

Objetivos de auditoría.

1. Determinar si el saldo de efectivo representa partidas de efectivo depositadas.
2. Determinar si la suma mostrada en el balance general ha sido clasificada apropiadamente y descrita adecuadamente en lo que respecta a disponibilidad o restricción en la misma.

Procedimientos de auditoría.

1. Revisar las políticas y procedimientos de contabilidad con respecto al efectivo depositado.
2. Obtener confirmaciones bancarias de cada banco con el que el cliente gestionó negocios durante el período de auditoría.

3. Obtener conciliaciones de todas las cuentas bancarias a la fecha de la verificación.
 - Se probará la exactitud de las cifras.
 - Se comparará los saldos del estado de los bancos con las confirmaciones bancarias y los saldos de libros de bancos con los saldos del libro mayor.
4. Revisar los libros de bancos por un período razonable anterior y posterior a la fecha del balance general e investigar cualquier entrada extraordinaria.
5. Obtener recibo firmado como constancia de haber devuelto al cliente los estados bancarios después de completar la revisión del efectivo.

Documentos por cobrar.

Objetivos de auditoría.

1. Determinar si los métodos de contabilidad del cliente registran los documentos a cobrar y su correspondiente ingreso sobre una base consistente y razonable.
2. Determinar si los documentos por cobrar tienen la validez legal en favor del cliente y a cargo de los deudores que aparecen en los registros.
3. Determinar si los documentos están contabilizados por su valor neto realizable.
4. Determinar si las cifras mostradas en el balance están apropiadamente descritas y clasificadas.

Procedimientos de auditoría.

1. Revisar las políticas y los procedimientos - de contabilidad con respecto a documentos - por cobrar.
 - Se determinará el origen de los documentos.
 - Se revisará la segregación de las funciones de custodia y registro.
 - Se revisará la existencia de registros de documentos por cobrar, documentos por cobrar descontados, etc.
2. Se elaborará una hoja de trabajo de análisis en la cual:
 - Se verificará la corrección de las cifras del análisis.
 - Se comparará los saldos con las cifras del mayor.
 - Se revisarán las cuentas del mayor investigando asientos fuera de lo común.
3. Revisar y elaborar un resumen de las políticas sobre descuento de documentos.
4. Seleccionar una muestra representativa para confirmaciones positivas por parte de los deudores.
5. Examinar los documentos en caja o en poder de custodios no independientes.
6. Determinar si los documentos cancelados o dados de baja durante el período fueron autorizados adecuadamente.
7. Realizar pruebas de los ingresos provenientes de los documentos por cobrar.

8. Determinar si la reserva para cuentas malas y dudosas es adecuada.
9. Determinar si los documentos por cobrar están adecuadamente segregados en cuanto a su subtipo y en cuanto a su clasificación en el balance de acuerdo a sus vencimientos.

Cuentas por cobrar.

Objetivos de auditoría.

1. Determinar si los métodos de contabilidad empleados reconocen las cuentas por cobrar con bases razonables y consistentes.
2. Determinar si las facturas y otros papeles que representan las cuentas por cobrar son documentados con validez legal suficientes a favor del cliente y como responsabilidad de los deudores en favor de aquel.
3. Determinar si los saldos en cuentas por cobrar se muestran por su valor neto realizable.
4. Determinar si las cifras mostradas en el balance están apropiadamente descritas en cuanto a su contenido, gravámenes y otros compromisos y adecuadamente clasificadas en cuanto a su calidad de circulantes o a largo plazo.

Procedimientos de auditoría.

1. Revisar las políticas y procedimientos de contabilidad con respecto a cuentas por cobrar.
 - Se revisará la segregación de las funciones de facturación y registro.

- Se comparará mensualmente los auxiliares -
contra el mayor.
 - Se revisarán los envíos de estados de cuenta a los deudores, su frecuencia y quienes lo envían.
2. Obtener análisis de los saldos a cargo de -
clientes.
- Se verificarán y compararán las operacio -
nes totales con el mayor.
 - Se verificarán los saldos mediante compa -
raciones con los auxiliares de cuentas por
cobrar.
3. Se seleccionará una muestra representativa -
de saldos de clientes para efectos de confirmación, detallándose la verificación.
4. Se revisarán las políticas y los procedi --
mientos de cobranza para determinar si las -
cuentas vencidas se controlan en forma efectiva.
5. Se obtendrá cédulas de análisis sobre la estimación de cuentas incobrables.
- Se comprobarán las operaciones aritméticas
y se compararán los totales con el mayor.
 - Se compararán las cifras dadas de baja o -
recuperadas en el periodo con los respectivos auxiliares.
 - Se verificará una selección de cuentas dadas de baja o recuperadas en el periodo -
con los respectivos auxiliares.

- Se verificará una selección de cuentas dadas de baja o recuperadas contra la estimación, durante el período, mediante exámenes de correspondencia, reportes de cobro y -- otros documentos e informaciones.
 - Se determinará si las sumas dadas de baja -- contra la estimación fueron debidamente -- aprobadas.
6. Se determinará si la estimación de cuentas--incobrables es adecuada. Se discutirá dicha estimación con funcionarios de la empresa -- distintos al gerente de crédito.

Deudores diversos.

Objetivos de auditoría.

1. Determinar si los métodos de contabilidad -- empleados reconocen las cuentas referentes a este rubro con bases razonables y consistentes.
2. Determinar si las facturas y contratos que -- representan las cuentas de este rubro son do documentos con validez legal.
3. Determinar si las cifras mostradas en el balance están apropiadamente descritas en cuanto a su contenido.

Procedimientos de Auditoría.

1. Revisar las políticas y los procedimientos-- de contabilidad para deudores diversos para determinar si están aprobados y controlados-- de manera efectiva.

- Se verificará que se tenga la aprobación correspondiente por parte del cliente de nuestro cliente para la subcontratación de obras.
2. Se revisará y obtendrá resúmenes de contratos que sean significativos.
 3. Se verificará que se lleve un expediente - por cada subcontratista en el cual se documente su relación con el cliente.
 - Se determinará que los pagos hechos a subcontratistas sigan un procedimiento adecuado.
 - Se verificará que se tengan procedimientos adecuados para contabilizar los informes relativos a las obras subcontratadas.
 4. Verificar las aprobaciones de anticipos a empleados.
 5. Conciliar mensualmente tales anticipos.
 6. Obtener un análisis detallado de los adelantos a directores, funcionarios y empleados.
 - Se probará la exactitud matemática y se comparará el total contra el mayor.
 - Se revisarán los informes y documentos que comprueben transacciones importantes.
 - Se verificarán los nombres de los empleados con la nómina reciente.
 - Se determinarán las circunstancias que dieron origen a las cuentas y las condiciones de cobro.

- Se confirmarán los saldos individuales y sus condiciones de cobro con los deudores y se conciliarán las excepciones y discrepancias que resulten.
 - Se determinará si las cifras por cobrar fueron debidamente autorizadas.
7. Determinar si los saldos a cargo de deudores, funcionarios y empleados están adecuadamente clasificadas en el balance.

Inversiones. Compañías afiliadas.

Objetivos de Auditoría.

1. Determinar si existe evidencia documental de las propiedades de las inversiones en cajas de seguridad.
2. Determinar si los cambios en los valores durante el período están respaldados por transacciones de buena fé.
3. Determinar que se haya contabilizado debidamente las ganancias o pérdidas de inversiones.
4. Determinar si la base de presentación de las inversiones es apropiada y si el método empleado para la valuación ha sido aplicado de manera consistente.
5. Determinar si las cantidades mostradas en el balance general han sido debidamente clasificadas y descritas.

Procedimientos de auditoría.

1. Revisar las políticas y procedimientos de - contabilidad de las inversiones para deter - minar si estas están razonablemente protegi - das de uso no autorizado o de pérdida.
 - Se determinará que se lleven registros de contabilidad por cada inversión.
 - Se determinará la segregación de las fun - ciones de contabilidad y custodia.
 - Se determinará la autorización claramen - te definida para la compra, venta, modi - ficación o cambio de las inversiones.
 - Se determinará el control de intereses y dividendos.
2. Revisar los acuerdos relacionados con las -- inversiones.
3. Revisar si es adecuado el método de contabi - lización de las inversiones en acciones co - munes que se muestran de acuerdo con princi - pios de contabilidad.
 - Se preguntará si el cliente tiene la ca - pacidad para influir sobre las políticas financieras y de operación del beneficia - rio de la inversión.
 - Se obtendrá información mediante otros - procedimientos y se evaluarán con los re - sultados anteriores.
4. Se obtendrán los estados financieros y otros documentos que respalden el patrimonio del - cliente en los activos y utilidades no dis - tribuidas de la filial desde la adquisición.

- Se obtendrá información acerca de las -- ganancias, pérdidas y dividendos declarados o pagados durante el período.
5. Se examinarán los valores en existencia realizando un arqueo de valores.
 6. Obtener un análisis de las inversiones.
 - Se hará una prueba de exactitud aritmética de los registros.
 - Se compararán los saldos a las cuentas del mayor general.
 - Se revisarán las cuentas del mayor general para el período y se investigarán los asientos poco comunes.
 - Se comparará la información obtenida durante el arqueo con los análisis.

Inventarios.

Objetivos de auditoría.

1. Determinar si los métodos de contabilidad utilizados en la valuación son razonables y han sido aplicados consistentemente.
2. Determinar si las listas, resúmenes y clasificaciones de los materiales inventariados están debidamente recopilados, matemáticamente exactos y los totales debidamente reflejados en las cuentas pertinentes.
3. Determinar si los materiales obsoletos, defectuosos, excesivos, etc., se muestran a su valor neto realizable.
4. Determinar si las cifras mostradas en el balance están debidamente clasificadas y descritas.

Procedimientos de auditoría.

1. Revisar las políticas, procedimientos y métodos de costeo según aparecen en el archivo pertinente.
2. Determinar las bases de valuación de inventarios y si los procedimientos son adecuados.
3. Investigar si los inventarios están adecuadamente protegidos.
4. Comparar los saldos del inventario físico con los registros perpetuos y con los saldos en el mayor para determinar si están de acuerdo.
5. Verificar la acumulación de gastos aplicados a inventarios.
6. Obtener las listas del inventario físico final para cada grupo de materiales.
 - Se verificarán los totales.
 - Se verificarán las operaciones y conversiones de cifras.
 - Se comparará la información contenida en las pruebas de conteo con las listas finales de inventarios del cliente.
7. Respecto a la observación física;
 - Se visitará los lugares de almacenaje de inventarios hasta donde sea necesario para obtener un conocimiento general del sistema del cliente.
 - Se revisará el valor aproximado del inventario en cada lugar.
 - Se revisará el método para acumular el costo
 - Se revisarán las transferencias de inventarios entre obras.

- Se revisarán las políticas y procedimientos de control físico de inventarios para determinar si los inventarios están razonablemente protegidos de pérdidas y uso desautorizado.
- Se obtendrá y revisarán las instrucciones del cliente para la toma del inventario físico antes del conteo para determinar si los procedimientos son adecuados.
- Se observará el conteo físico y el registro del inventario físico para determinar si:
 - a) La actividad de las personas que cuentan conducen a resultados adecuados.
 - b) Las instrucciones para el inventario se están siguiendo.
 - c) Los conteos se están registrando adecuadamente.
 - d) El movimiento de inventarios de las obras se controlan como es debido.
- Se realizará una prueba de los procedimientos de conteo del cliente.
- Se obtendrá una copia de la hoja control del inventario físico del cliente para determinar:
 - a) Que las hojas de conteo y otros documentos de conteo han sido reportados.
 - b) Explicaciones sobre borrones, alteraciones o aspectos poco usuales que se observen.
- Se verificará que las entradas y salidas del almacén de las obras estén debidamente contabilizadas y controladas.

Pagos anticipados.

Objetivos de auditoría.

1. Determinar si el método de contabilidad utilizado refleja una apropiada asociación de - costos e ingresos y si el método se ha aplicado consistentemente.
2. Determinar si las adiciones durante el período constituyen cargos apropiados a las cuentas y representan su costo real.
3. Determinar si las cantidades mostradas en - los estados financieros están debidamente - descritas y clasificadas adecuadamente.

Procedimientos de auditoría.

1. Revisar la razonabilidad de las primas pagadas y coberturas.
 - Se hará una prueba de la suma de los saldos finales y se compararán con el saldo del mayor general.
 - Se realizará una prueba de cargos por - primas pagadas y coberturas del seguro - inspeccionando las facturas y pólizas de seguro.
 - Se revisarán las computaciones y cálculos a efectos de razonabilidad general.
2. Revisar la razonabilidad de las políticas y procedimientos seguidos para mantener una -- cobertura de seguro adecuada.
3. Revisar los gastos pagados por adelantado re - lativos a intereses y anticipo entregado a - proveedores.

- Se investigará la naturaleza y finalidad de estos pagos y se documentarán los resultados del examen.
- Se identificarán las cuentas seleccionadas para realizar un análisis adicional.
- Se hará una prueba de los cálculos de saldos a través de la revisión de acuerdos, facturas u otra documentación que la respalde.

Inmuebles maquinaria y equipo.

Objetivos de la auditoría.

1. Determinar si las políticas del cliente con respecto a la capitalización de activo fijo y los métodos de depreciación son razonables y se aplican uniformemente.
2. Determinar si las cantidades mostradas como activo fijo en el balance general están registradas al costo y representan debidamente las partidas capitalizadas.
3. Determinar si las ventas y retiros de activo fijo durante el período, así como las ganancias o pérdidas relacionadas, se han registrado adecuadamente.
4. Determinar si la depreciación cargada a las operaciones del período son razonables y se han calculado sobre una base uniforme.
5. Determinar si las cantidades mostradas en los estados financieros están debidamente clasificadas y su descripción es adecuada.

Procedimientos de auditoría.

1. Revisar las políticas y procedimientos de -- contabilidad para el activo fijo.
 - Se revisarán las políticas por escrito - en cuanto a capitalización y depreciación.
 - Se revisará la aprobación de desembolsos, ventas y retiros.
 - Se revisarán los registros detallados de las propiedades.
 - Se revisará la identificación de propiedades ociosas o fuera de servicio.
 - Se revisarán los inventarios periódicos de propiedades.
2. Obtener un resumen de los cambios en las -- cuentas de activo fijo para el período que - se esta auditando.
 - Se realizarán pruebas de exactitud matemática.
 - Se compararán los saldos finales con los correspondientes informes del mayor general y con los registros detallados.
3. Obtener un análisis de las adiciones, retiros, ventas y transferencias.
 - Se hara una prueba de la exactitud del trabajo de registro.
 - Se compararán las cantidades con el resumen de activos fijos.
 - Se comparará la información sobre activos fijos, obtenida durante la observación del inventario físico (observación de las condiciones de planta y equipo),

con las transacciones registradas y se--
explicará las diferencias, si las hubiere.

- Se verificarán las debidas aprobaciones de las transacciones.

4. Hacer una prueba de las adiciones de activos fijos.

- Se compararán las adiciones del año ac-
tual con las cantidades presupuestadas, -
investigando las variaciones significati
vas y documentando los resultados de la
investigación.
- Se examinarán los contratos, facturas --
del vendedor, informes de recepción y -
otros datos que respalden el costo de -
una compra directa.
- Se examinarán hechos, contratos y otra -
evidencia comprobatoria de la propiedad-
real de las adiciones.
- Se revisará la razón de la clasificación
y de la vida útil asignada a los activos
fijos.

5. Realizar una prueba de las ventas, retiros y
abandono de activos fijos.

- Se examinarán los contratos, facturas y-
otros documentos que respalden los resul
tados de las ventas.
- Se comparará el costo y depreciación acu-
mulada con los registros detallados y -
los estados de análisis de activos fijos.
- Se hara una prueba de cálculo de las ga-
nancias o pérdidas y se comparará las -

cantidades con las cuentas de ingresos-- y gastos.

6. Revisar las actividades del período actual - por si hay retiros no registrados.
7. Comparar las transferencias de activos fijos entre las obras o compañías afiliadas para - determinar si han sido debidamente contabilizadas.
8. Obtener un resumen de los cambios en la depreciación acumulada durante todo el período de la auditoría.
 - Se harán pruebas de exactitud matemática.
 - Se compararán los saldos finales con la cuenta correspondiente del mayor general.
9. Hacer una prueba de cálculos de depreciación.
 - Se comparará la provisión para depreciación de año en año por clase de propiedad y se investigarán las diferencias -- significativas.
 - Se revisarán los procedimientos para calcular la depreciación para determinar si son razonables y si se aplican uniformemente.
 - Se hará una prueba de los totales de los registros detallados de activo fijo y se comparará los saldos de la depreciación acumulada con el resumen de la depreciación acumulada.
10. Revisar la razonabilidad de la depreciación acumulada en relación con la evidencia de la continuidad de servicio del activo fijo.

- Se tomará en cuenta la vida útil estimada, planes de reemplazo, avalúos, etc.

Activos intangibles.

Objetivos de auditoría.

1. Cerciorarse que los saldos de las cuentas que integran este rubro correspondan a activos - propiedad de la empresa y son amortizables - en varios ejercicios.
2. Verificar que las políticas de amortización sean consecuentes con las del ejercicio anterior.
3. Asegurarse de que el manejo contable de este rubro fué hecho de acuerdo con principios de contabilidad generalmente aceptados.

Procedimientos de auditoría.

1. Revisar las políticas y procedimientos de contabilidad para activos intangibles para determinar si presentan una definición razonable de los costos que deben acumularse y una política de amortización o cancelación razonable y uniforme.
2. Elaborar una cédula en donde se muestren los saldos de inversión y amortización al inicio del ejercicio, así como los incrementos y cancelaciones y el saldo final.
3. Revisar selectivamente incrementos a la inversión.
 - Se examinarán las facturas y otros datos que los respalden.

- Se examinará la autorización correspondiente.
 - Se examinará que se hayan llevado a los registros adecuadamente.
4. Determinar si la aplicación a los gastos del período actual está relacionado con los ingresos del período y se registra sobre una base razonable y uniforme.
 5. Examinar si el importe va a beneficiar a -- períodos futuros a través de un análisis de información apropiada que lo respalde.
 6. Asegurarse de cualquier cancelación importante mediante una revisión concisa.
 7. Examinar las bases de amortización cuidando que sean consecuentes con las aplicadas el año anterior.

C A P I T U L O V I
E L I N F O R M E D E A U D I T O R I A

Es inegable que el Contador Público que haya hecho una revisión de estados o informes financieros deberá expresar una opinión con respecto al examen que práctico.

Es por ello que una vez que el auditor haya realizado el trabajo de auditoría, incluyendo aquellos procedimientos que el auditor aplica para verificar que se ha llevado a cabo correctamente la auditoría, deberá y estará en condiciones de preparar el dictamen.

Es conveniente señalar que este dictamen estará basado en las conclusiones que se derivan de los procedimientos de auditoría aplicados; dichas conclusiones se elaborarán una vez preparados comentarios concisos con respecto a los aspectos encontrados en el desarrollo del trabajo.

Con el dictamen se ponen en conocimiento a todas las personas interesadas de los resultados del trabajo del auditor y la opinión que se ha formado a través de su examen.

La confianza en que los estados financieros presentan correctamente la situación financiera de quien los expide, se depositará en el dictamen que el auditor emita.

Por lo tanto, la importancia que representa el emitir un dictamen, tanto para las personas interesadas como para el propio auditor, hace que sea necesario que dicho dictamen este elaborado con una calidad y requisitos mínimos.

A lo anterior el Instituto Mexicano de--

Cotadores Públicos expone lo siguiente:

- " El auditor, al opinar sobre estados financieros, debe observar que:
- a) Fuerón preparados de acuerdo con principios de contabilidad;
 - b) Dichos principios fuerón aplicados-- sobre bases consistentes;
 - c) La información presentada en los mismos y en las notas relativas, es adecuada y suficiente para su razonable interpretación."

Quando el Contador Público haya hecho un examen a los estados o informes financieros, deberá expresar la naturaleza de su relación, su opinión sobre la misma y en su caso todas las razones esenciales por las cuales expresa una opinión adversa o no puede expresar una opinión profesional.

Puesto que el resultado de un examen de estados financieros es una opinión que se le conoce normalmente como dictamen, éste puede presentar diversas formas de acuerdo a las circunstancias que el auditor haya encontrado en su examen, las cuales son:

1. Dictamen limpio.
2. Dictamen con salvedades. Estas pueden ser por:
 - Desviaciones en la aplicación de los principios de contabilidad.

- Desviación en la aplicación consistente de los principios de contabilidad.
- Limitaciones en el alcance del examen efectuado.
- Incertidumbres.

3. Dictamen negativo.

4. Abstención de opinión.

El dictamen limpio se da cuando la opinión del auditor no tiene limitación o salvedad alguna.

El dictamen con salvedades es elaborado cuando existen problemas que no son de tal importancia que haga nugatoria la opinión del auditor. El grado de importancia que se le asignará a las salvedades dependerá del juicio personal y criterio profesional del auditor en cuanto a las circunstancias.

El dictamen negativo se emitirá cuando las salvedades por desviaciones en la aplicación de principios de contabilidad sean de tal magnitud que hagan que los estados financieros no muestren la situación financiera y/o los resultados de las operaciones de quien los expide.

La abstención de opinión se presentará cuando haya habido limitaciones al examen practicado, impuestas ya sea por el propio cliente o por las circunstancias, de tal manera importantes que el Contador Público no pueda formarse una opinión sobre los estados financieros.

Conclusiones.

La Industria de la Construcción como se ha visto es una actividad que ocupa un lugar preponderante en la estructura económica de nuestro país. Dicha actividad es la que muestra el ritmo que lleva el desarrollo nacional, pues es un medidor económico que a base de presentar la expansión de bienes y servicios y de capital muestra la aceleración del desarrollo nacional.

Gracias a esta actividad, además de generar gran cantidad de empleos, eleva el nivel de vida de la población; a lo anterior, se agrega también, el efecto que provoca en las industrias conexas el cual es representado por la expansión en el número de ellas, creciendo cada vez más estas industrias. Con ello el desarrollo regional es elevado y por consiguiente el desarrollo nacional.

Lo anterior muestra la importancia que tiene la actividad constructora, pues gracias a ella se puede apreciar el comportamiento que tiene nuestra economía.

Ahora bien, ya que la actividad constructora es considerada como termómetro de la situación económica del país, puesto que refleja los problemas de este al resentirlos antes que otras actividades, las empresas que la lleven a cabo deben operar de una manera eficiente. En consecuencia es necesario que los estados financieros de dichas empresas reflejen verazmente los resultados de sus operaciones, pues dependiendo de estos se podrán realizar de una manera veraz los estudios de la actividad y sus ten

dencias que son indispensables para la realización de la planeación y organización de la economía nacional.

Y puesto que para las constructoras, como para cualquier otra empresa, es importante - sus propiedades o patrimonio para llevar a cabo sus operaciones, es indispensable que estos - sean controlados correctamente para obtener el mejor provecho posible de ellos.

Aquí es donde se hace necesario propug - nar que los resultados de las operaciones de - dichas empresas se expongan verdaderamente, que muestren su situación real. Y esto se puede lograr mediante la ayuda que proporciona la auditoría de estados financieros, la cual, al revisar a base de pruebas sustantivas los rubros de los estados financieros que conforman el patrimonio de las empresas, determina si reflejan o no la situación financiera de quien expide dichos estados.

Por lo tanto, las empresas que llevan a cabo esta actividad, deben de auxiliarse mediante la auditoría de estados financieros para evaluar la integridad de su información financiera, puesto que ellas constituyen una de las claves más eficaces para detectar y medir el desarrollo y el progreso de nuestra economía.

Y esto es necesario ya que para promover aquellas industrias que favorezcan nuestra economía es indispensable que se tenga información veraz del funcionamiento de ellas, los beneficios que acarrea, etc.

Es indudable que actualmente, por la crisis que esta viviendo el país, la Industria de la Construcción esta trabajando a un 60% de su capacidad puesto que se presentan factores tales como la falta de inversión, suspensión de obras y la situación financiera actual. Sin embargo, esta industria integra el punto de partida para superar la crisis, ya que como se pudo apreciar anteriormente acarrea beneficios en aspectos tales como el económico y social.

Es pues necesario que dichas empresas reflejen correctamente su situación financiera, - resultado del correcto manejo y mejor aprovechamiento de su patrimonio, pues de ellas dependen en gran medida el desarrollo económico que tenga el país.

BIBLIOGRAFIA

CAMARA NACIONAL DE LA INDUSTRIA DE LA CONSTRUCCION.

"Importancia socioeconómica actual y futura de la industria de la construcción." México, 1977.

CEPEDA ATRISTAIN, MANUEL.

"Contabilidad de constructoras"
Ediciones Diagnósticos administrativos por computador, S.A. México, 1980.

GERHARD DOESSEL

"Organización de la empresa constructora."
Editorial técnicos asociados, S.A.
México, 1969.

HOLMES ARTHUR. W.

"Auditoría, principios y procedimientos."
México, Continental, 1978.

INSTITUTO MEXICANO DE CONTADORES PUBLICOS

"Control Interno". México,
Guía internacional de auditoría No. 6,
"El estudio y evaluación del sistema de contabilidad y los controles internos relativos con respecto a una auditoría."
Primera edición, México, 1982.

"Normas y procedimientos de auditoría".
Decimosexta edición; México: Edit.
Litoarte. S. de R.L. 1985 (2a reimpre -
sión)."

REVISTA MEXICANA DE LA CONSTRUCCION.

Organo oficial de la camara nacional de la industria de la construcción. "La -- industria mexicana de la construcción. Situación y perspectivas." México, 1985.