

Recibido: 20/04/2017 Aceptado: 31/05/2017 Publicado: 30/06/2017

Mejores prácticas de auditoría interna para la gestión y el control de activos fijos¹

Internal audit best practices for the management and control of fixed assets

Damaris Gallego Arango*

María Villa Romero**

Sandra Zapata Calle***

Carlos Eduardo Castaño Ríos****

Universidad de Antioquia, Colombia

Forma de citar este artículo en APA: Gallego Arango, D., Villa Romero, M., Zapata Calle, S. & Castaño Ríos, C. E. (Julio – Diciembre, 2017). Mejores prácticas de auditoría interna para la gestión y el control de activos fijos. *Revista Science Of Human Action*, 2(2), 318-345.

Resumen

La ausencia de lineamientos y directrices para aplicar metodologías o prácticas de auditoría interna, acordes con la gestión y control de activos fijos, ha generado que los profesionales dedicados a su evaluación tengan libre disposición para definir procedimientos sin el apoyo de mejores prácticas.

¹ Este artículo es derivado del trabajo de grado para optar al título de especialistas en Auditoría y control de gestión, titulado "Mejores prácticas de auditoría interna para la gestión y el control de activos fijos". El trabajo se adscribe a la línea de investigación de Control Interno del grupo de investigaciones y consultorías – GICCO, del Departamento de Ciencias Contables de la Universidad de Antioquia.

* Especialista en Auditoría y Control de Gestión, Universidad de Antioquia. Correo electrónico: damarisa190@hotmail.com

** Especialista en Auditoría y Control de Gestión, Universidad de Antioquia. Correo electrónico: mariavilla23@gmail.com

*** Especialista en Auditoría y Control de Gestión, Universidad de Antioquia. Correo electrónico: sandrazapata0317@hotmail.com

**** Magíster en administración de la Universidad de Antioquia. Profesor Departamento de Ciencias Contables y Director del Centro de Investigaciones y Consultorías – CIC – de la Facultad de Ciencias Económicas de la Universidad de Antioquia. Correo electrónico: eduardo.castano@udea.edu.co

Esta investigación pretende dar a conocer las etapas que normalmente comprenden los activos fijos, los principales riesgos a los que se exponen las empresas y concluir con una propuesta de las prácticas líderes para la gestión y control, aplicables a todo tipo de empresas. Para el desarrollo de este trabajo, se realizaron entrevistas a expertos en auditoría y control interno, con este insumo se pudo concluir qué prácticas son las más adecuadas en cada una de las fases de los activos fijos, dependiendo incluso del tamaño de la organización.

Palabras clave:

Activos fijos; Auditoría interna; Riesgos; Gestión de activos fijos; Control interno.

Abstract

The absence of guidelines and guidelines to apply methodologies or practices of internal audit in accordance with the management and control of fixed assets, has generated that the professionals dedicated to their evaluation, have a free disposition to define procedures without the support of best practices.

This research aims to publicize the stages that normally comprise fixed assets, the main risks to which companies are exposed and conclude with a proposal of the leading practices for management and control applicable to all types of companies. For the development of this work, interviews were applied to experts in auditing and internal control, which served as input to conclude which practices are the most appropriate in each of the phases of fixed assets, depending even on the size of the organization.

Keywords:

Fixed assets; Internal audit; Risks; Asset management; Internal control.

Introducción

Las mejores prácticas en la auditoría de activos fijos, para empresas que desarrollan su objeto social mediante el uso de los mismos, toman como base la experiencia y el modelo de negocios de organizaciones que utilizan en gran medida los activos fijos en contraste con las empresas que tienen una baja utilización de estos; se tuvo en cuenta la carencia de normatividad y buenas prácticas para la gestión y el control de activos y la mitigación de riesgos, evidenciando que los profesionales del área de control y auditoría han requerido crear modelos o prácticas propias, o adoptar algunas disposiciones por parte de instituciones de origen extranjero, para lograr tal fin.

Se hizo una descripción de las fases de los activos fijos, desde la adquisición hasta la baja de los mismos, e igualmente, se tuvo en cuenta su categorización por tamaño de empresa.

Como parte de las conclusiones de esta investigación, se identificaron los riesgos en el tratamiento de los activos fijos y su impacto en las actividades de auditoría y de las empresas, y se agruparon las mejores prácticas, que permiten desde una perspectiva genérica, mitigar los riesgos y dar un guía a los auditores para el desarrollo de su labor.

1. Marco de referencia

Las empresas que desarrollan su objeto social mediante activos fijos requieren la utilización de mejores prácticas de auditoría interna, en otras palabras, actividades mínimas que deben ser evaluadas para tener certeza y objetividad en la disposición de dichos bienes, es decir, verificar los controles y mitigar los riesgos asociados a los procesos de compra, uso, mantenimiento, desmantelamiento y dada de baja de los mismos, y esto esté correctamente registrado y sustentado en su información financiera, aportando bases para una correcta toma de decisiones.

La importancia de definir procesos de auditoría interna que estén en línea con los objetivos organizacionales y estratégicos de las empresas, y que adicionalmente dichas disposiciones sean aplicables uniformemente para lograr la comparabilidad en el tiempo, es un factor determinante para tener mayor control y disposición de

los bienes. Es desde este enfoque de control interno y mejores prácticas de evaluación de su operación, que se puede dar certeza de que las decisiones tomadas por la gerencia están acordes con las necesidades de la organización y de los intereses que persigue.

Una forma correcta de asegurar que las decisiones tomadas con respecto a temas tan importantes como los bienes de la compañía, y aún más para empresas en las que su operación diaria está ligada al uso y disposición de estos activos fijos, es contar con lineamientos legales o regulatorios que vayan más allá de normas contables, que hablan del registro y depreciación, ejemplo de ello podrían ser, normas para regular y dictar procedimientos ligados al ejercicio de un aliado estratégico, para el control de las actividades asociadas a la operación, como es el caso de auditoría interna que a la fecha no tiene reglas de aplicación.

La auditoría interna aunque no es una práctica regulada y obligatoria en las organizaciones, puesto que su disposición y aplicación depende netamente de la decisión de la administración, hoy por hoy se ha convertido en una herramienta valiosa como método de control de las actividades relacionadas con la operación normal de las empresas, ya que permite evaluar los procesos y procedimientos con base en el entendimiento y análisis de los riesgos y propone oportunidades de mejora para optimizar y proteger el negocio.

Así, el Instituto de Auditores Internos de Colombia (2016) (en adelante (IIA Colombia), define que el fin de la auditoría interna es mejorar y proteger el valor de la organización, proporcionando aseguramiento, asesoría y análisis basados en riesgos. En línea con lo anterior, y de acuerdo con la importancia que se le está dando a esta práctica, sobre todo en las empresas grandes, el valor agregado que se identifica en la auditoría interna tiene que ver con la aseveración razonable de la información financiera, puesto que dichas actividades deben ser enfocadas a la detección de fraudes, que son intencionales y cometidos por las personas que tienen el conocimiento y el control de las funciones primordiales en las compañías.

Como se ha dicho, las actividades de auditoría interna no tienen una regulación o lineamientos legales para su práctica; por el contrario, la auditoría externa cuenta con parámetros puntuales para planear, ejecutar y concluir su labor, garantizando la calidad del trabajo profesional desarrollado; la ausencia de parámetros de aplicación para la auditoría interna, se traduce en el impedimento para dar certeza razonable de este trabajo, dejando a libre albedrío y disposición, de acuerdo con la independencia y objetividad de quién desarrolla las tareas de evaluación y posterior conclusión, es decir, es potestad de cada profesional de la auditoría, definir cómo ejecutará su trabajo, lo cual podría generar brechas entre el deber ser y la realidad de su criterio.

Cabe aclarar que, una de las razones determinantes para que la práctica de auditoría interna no se encuentre regulada, se atribuye a temas culturales y organizacionales de las compañías, puesto que las mismas varían de acuerdo con su propósito, tamaño y naturaleza, adicionalmente, se ve afectada por las disposiciones legales de los países y las necesidades de la gerencia.

En el mundo, la auditoría interna se ejerce en entornos diversos y en empresas de distintos tamaños, objetos y estructuras. Además, las leyes y costumbres son diferentes en cada país. Estas diferencias pueden afectar a la práctica de la auditoría interna (IIA Colombia, 2016, p.13).

Sin embargo, estos trabajos deben llevarse a cabo en ambientes legales y culturales óptimos y se debe recurrir a otras normas, que aunque no son directamente relacionadas o atribuibles a este quehacer, sí hacen parte del desarrollo normal de las actividades profesionales asociadas a cada carrera; en la mayoría de los casos, la auditoría interna es tarea de los profesionales contables, quienes deben recurrir a disposiciones, definiciones conceptuales del código de ética y para el caso de Colombia, a la Ley 43 de 1990.

Hay que reiterar que la ausencia de regulaciones se traduce en una posible materialización de riesgos y por tanto en pérdidas económicas para empresas que basan sus servicios en la utilización de activos fijos, ya que para el tratamiento de estos bienes solo se tienen los lineamientos expresados en la NIC 16, propiedad, Planta y Equipo; y en la NIC 36, deterioro del valor de los activos (Consejo de Normas Internacionales de Contabilidad, 2001, 2004), pero no se cuenta con normas para la aplicación y administración de otros conceptos importantes y determinantes de acuerdo con el objeto social de las empresas, como por ejemplo, la disposición final de un bien que, aunque está en óptimas condiciones y podría seguir siendo utilizado para la obtención de ingresos, ya no aporta valor para la organización, porque su tecnología no es relevante o está en contravía de la promesa de valor a los clientes, y es necesario su cambio o reposición por una tecnología más avanzada.

Como consecuencia de lo anterior, se ha considerado el uso de herramientas sustanciales, como las normas ISO 55000 (PMM Business School & PMM University, 2015) y la PAS 55 (2008), cuyo enfoque es la gestión de activos, donde a partir de su correcta implementación y práctica, se proponen unos lineamientos complementarios a las normas internacionales de contabilidad anteriormente expuestas.

A continuación, y teniendo como referente las normas mencionadas, se exponen las etapas de las que consta el ciclo de vida de los activos fijos:

2. Compra

Un activo, por definición, es un bien mueble o un inmueble cuya tenencia se espera por un tiempo mayor a un año y el cual no está destinado para la venta en el giro ordinario del negocio, además, se esperaría que, producto de emplearlo, se obtengan beneficios económicos futuros.

Esta definición, parte de lo indicado en las normas internacionales de información financiera, en las cuales, se hace énfasis en aspectos específicos, como el tema de las valoraciones y el retiro o enajenación de los mismos.

La etapa de la compra o adquisición de un activo, se da desde la necesidad de la organización por mejorar la prestación de un servicio, mediante la adquisición o modernización de sus activos fijos, producto de ello se establecen los planes de adquisición de activos, planes de inversión en activos o *Capex*² como pueden llamarse en las diferentes entidades.

Los planes de inversión van estrechamente ligados a la planeación, preparación y aprobación anual del presupuesto para el funcionamiento las organizaciones. Cuando se incluyen inversiones en activos fijos dentro del presupuesto, por lo general, se indica el momento en el cual se hace necesaria la compra y a partir de ello se adecúan los planes de compra, las especificaciones de los activos, las modalidades en la compra o contratación, entre otros aspectos.

Una vez aceptado el plan de inversión, se realiza el requerimiento del activo por parte del área encargada. Esta petición debe surtir un proceso de aprobaciones de acuerdo con los niveles de atribución, que por control estén establecidos en la entidad. Finalizada la etapa de autorizaciones, el área de compras recibe el requerimiento y con base en los controles para la adquisición de activos, prepara el inicio de la adquisición con la solicitud de cotizaciones o se emiten los procesos de licitación para contratación con proveedores.

En este punto, es importante precisar si la compra se realiza a un proveedor nacional o a un proveedor internacional, teniendo en cuenta las especificaciones del activo. Cuando esto se determina, se realizan los trámites de elaboración de la orden de pedido, de acuerdo con los datos de la cotización o de la propuesta del proveedor. Finalmente, se recibe el activo con la remisión y la factura.

De acuerdo con lo anterior, es importante que la organización considere aspectos importantes para que esta etapa tenga todas las garantías y no se vean materializados algunos inherentes. Al respecto las *British Standards* en las disposiciones normativas de la PAS 55-2 (2008), de Gestión de activos indican que:

Al principio de la etapa del ciclo de vida (crear/adquirir activos) es de particular importancia asegurar que los nuevos activos cumplan con los requerimientos de aseguramiento de calidad y que sean entregados en buenas condiciones operacionales a aquellas personas responsables de la futura operación (utilización y mantenimiento) de los activos. Esto incluirá consideración del adiestramiento y de la transferencia de conocimientos y disposición del diseño necesario, las operaciones, el desempeño, la confiabilidad, la facilidad de mantenimiento y las suposiciones a lo largo del ciclo de vida, guías y datos. Los procedimientos para la puesta en servicio, las condiciones de garantía y la disposición de todos los registros y datos del activo deberían estar normalmente enlazados con los requerimientos contractuales. (p.2)

² CAPEX (capital expenditures) o gastos de capital, es la cantidad que se gasta para adquirir o mejorar los activos productivos (tales como edificios, maquinaria y equipos, vehículos) con el fin de aumentar la capacidad o eficiencia de una empresa. Esta definición fue recuperada de <http://www.encyclopediainfinanciera.com/definicion-capex.html>

3. Ingreso y contabilización

Cuando se recibe el activo, es importante verificar las especificaciones de la orden de pedido y para el tema de precios, contra la cotización o propuesta económica del proveedor; esta es una tarea que realiza el área encargada de recibirlo, pues no en todos los casos el almacenista es el responsable.

Una vez el bien haya sido recibido a satisfacción, se entiende que se han transferido todos los riesgos y beneficios del activo a la organización. En ese momento se debe iniciar el proceso de control, que parte de la matrícula del activo en el sistema de información, en donde se da la referenciación de su costo de compra, su designación en el tipo o grupo de activos, se tiene en cuenta su número de registro para incluirlo en la marcación, se dan las indicaciones de vida útil, entre otros aspectos que conforman la hoja de vida.

Posteriormente, se realiza la marcación del activo para su identificación física y visible, y se asigna un responsable para su custodia, lo cual es una buena práctica de control. Finalmente, una vez se cuenta con las condiciones de ingreso del activo y las autorizaciones correspondientes, se da de alta para que empiece su ciclo de vida.

En cuanto a la contabilización o registro de los activos fijos, se toma como base lo establecido en la NIC 16 (Consejo de Normas Internacionales de Contabilidad, 2001), en lo que se refiere a los componentes que determinan el costo, los costos atribuibles y los que no deben ser reconocidos:

Para la determinación del costo, se establece el precio de compra, incluyendo los impuestos de la aduana e impuestos de compra no reembolsables, menos cualquier tipo de descuento, los aranceles de importación y la estimación inicial de costos de desmantelamiento.

Cualquier costo es directamente atribuible al proceso de preparar el activo, en términos de ubicación física y condición, para que pueda operar en la manera prevista por la administración. Por consiguiente, son costos atribuibles: los de beneficios de empleados que provienen directamente de la construcción o adquisición del activo, los de preparación del sitio, los de entrega final, los de instalación y montaje, los costos netos de pruebas de funcionamiento del activo y honorarios por servicios profesionales.

Por otra parte, los costos que no deben ser reconocidos, son: los asociados con poner en marcha una nueva instalación, los relacionados con la introducción de un nuevo producto o servicio (Publicidad, promociones, etc.), los asociados con actividades de negocios en un sitio nuevo o con una nueva clase de clientes, y los de administración y otros gastos generales.

4. Seguimiento

El seguimiento consiste, primero que todo, en verificar que los sistemas operativos y de registro cuenten con las interfaces necesarias para incluir la información a verificar, conforme a la política establecida; también en que los activos fijos adquiridos se encuentren debidamente registrados en el software contable y que este, al ser consultado, refleje la respectiva depreciación de los activos, en concordancia con los parámetros de vida útil previamente establecidos.

En segundo lugar, se debe constatar que sus principales datos estén reconocidos dentro del módulo de activos fijos, con la calidad necesaria y accesible para sus responsables. Datos relevantes como: número de matrícula, descripción, estado, ubicación física, trazabilidad con orden de compra, la identificación de los niveles de uso, la necesidad de reparación o repotenciación, su vida útil o capacidad restante.

En tercer lugar, el monitoreo de los activos fijos, en cuanto a su transferencia, adición, cancelación y retiro, si se hace de forma automática o manual por el contador; así como el seguimiento a través del tiempo; esto último, se realiza mediante el uso de mediciones cualitativas y cuantitativas, entre otros ejemplos son: indicadores de condición, desempeño, o de capacidad.

Al respecto, la norma ISO 550001 (2014), en su numeral 9.1. Evaluación del desempeño: Seguimiento, medición, análisis y evaluación, aporta lo siguiente: “La organización debe evaluar e informar sobre la eficacia de los procesos para gestionar los riesgos y las oportunidades y conservar la información documentada adecuada como evidencia de los resultados del seguimiento, medición, análisis y evaluación”. (p.3)

Dentro de la etapa de seguimiento, además de tener el pleno conocimiento de qué es un activo fijo y qué no lo es, es importante la determinación de su vida útil. La NIC 16 considera como vida útil, al período durante el cual se espera utilizar el activo por parte de la entidad, o el número de unidades de producción o similares que se espera obtener del mismo por parte de una entidad (Consejo de Normas Internacionales de Contabilidad, 2001).

Contrario a lo estipulado en el artículo 2, del Decreto 3019 (Presidencia de la República de Colombia, 1989), el cual dispuso una tabla de vida útil para los activos fijos adquiridos a partir de 1989, la NIC 16 proporciona los siguientes conceptos para la estimación de la vida útil de los activos fijos:

- ▶ Depreciación por unidad de medida: la entidad estará obligada a determinar el cargo por depreciación, de forma separada, para cada parte significativa de un elemento de propiedades, planta y equipo.

- ▶ Depreciación por importe depreciable: la entidad estará obligada a medir el valor residual de un elemento de propiedades, planta y equipo por el importe estimado que recibiría actualmente por el activo, si tuviera los años y se encontrará en las condiciones en las que se espera que esté al término de su vida útil.
- ▶ Depreciación por período de depreciación: La entidad estará obligada a comenzar la depreciación de un elemento de propiedades, planta y equipo cuando esté disponible para su uso, y continuará depreciándolo hasta que sea dado de baja en cuentas, incluso si durante dicho período dicha partida ha estado sin utilizar (Consejo de Normas Internacionales de Contabilidad, 2001).

Para determinar la vida útil de un activo fijo, es necesario considerar el deterioro por uso, la incidencia de fenómenos naturales y su exposición al medio ambiente, puesto que no es lo mismo el desgaste de un activo fijo en zonas selváticas, desérticas o costeras, que en ciudades al interior del país; así mismo, su ubicación, si será a la intemperie o si estará dentro de algún recinto con determinada protección, las especificaciones de fábrica y las obsolescencias tecnológica y de mercado.

Es importante también en la estimación de la vida útil, considerar el conocimiento del experto, en este sentido, puede ser el fabricante del activo fijo, la persona responsable que haya tenido un tiempo importante de vinculación con el activo fijo o similares, por ejemplo, un jefe de planta, o en definitiva si no se cuenta con estas alternativas, acudir a un perito que pueda dar su concepto acerca de la vida útil del bien.

En particular, el criterio adoptado por algunos evaluadores para determinar la vida útil de activos, como los inmuebles, ha sido principalmente, la ubicación, las características del bien, las condiciones del mercado y del sector, teniendo como base las normas internacionales y las diferencias entre un avalúo comercial y uno para propósitos de normas internacionales de contabilidad.

Otro aspecto destacado en el establecimiento de la vida útil de un activo, es cuando este es el resultado de varios componentes, tal como sucede, en la industria de servicios aeronáuticos en la que es necesario descomponer algunos activos, como el motor de las aeronaves del resto del bien, en este caso, consultores del Spatia INCP³ sugieren que se debería considerar la materialidad.

En cuanto al cambio de la vida útil al final de cada periodo, se debe partir de una buena planeación, la cual implica, revisar las métricas de uso, elegir oportunamente una metodología adecuada, actualizar la información, ajustar los errores, evaluar y de ser necesario, ajustar la política de activos fijos para su estricto cumplimiento;

³ Spatia INCP, es una estrategia del Instituto Nacional de Contadores Públicos de Colombia para formar opiniones y conceptos, desde la perspectiva y competencia de los contadores públicos, sobre asuntos de interés público. El lector podrá encontrar más información en <http://incp.org.co/Site/spatia/reglamentospatiaincp.pdf>

todo esto ayudará en la prevención de errores y cambios drásticos o no habituales en la forma de determinar la vida útil, de tal manera que de existir un cambio, este sea razonable y consecuente con el giro normal y actual del negocio y que no obedezca a cambios a fin de presentar resultados positivos.

Otro aspecto importante en la etapa del seguimiento, es la toma física de inventarios, mediante esta práctica la organización puede controlar sus activos fijos, cuánto dinero tiene invertido en ellos y su existencia y permite responder a interrogantes como: ¿Cuántos activos fijos posee la empresa?, ¿Realmente existen esos activos?, ¿Dónde se encuentran?, ¿En qué estado?

La empresa debe tener una trazabilidad de la existencia de sus activos fijos, por cuanto es importante asignar un código serial y/o matrícula única, que ayudará a tener su historial de movimiento y su localización exacta. También, es importante contar con un procedimiento documentado para esta práctica. Para la elaboración de un procedimiento de toma física de activos fijos, se debe primero, enunciar el responsable, cómo se realizarán las actividades y establecer el derrotero para las mismas. Dentro de las actividades de un buen procedimiento de inventario de activos fijos, se debe por lo menos considerar:

- a. Elaborar el cronograma: expresar la frecuencia en la cual se realizará la toma física, el número de conteos (primer conteo, conteos adicionales) y el personal involucrado.
- b. Conformar el equipo de conteo: las características del equipo de conteo.
- c. Notificar: medios de comunicación a utilizar, tiempo previo, a quién y qué se notificará.
- d. Corte de documentos: establecer los parámetros con los cuales se realizará el corte documental.
- e. Levantamiento del inventario, aplicación de placas y *sticker* adhesivos: verificación de los elementos y determinación del estado de funcionamiento en que se encuentran los mismos (bueno, malo, regular, obsoleto, etc.), teniendo en cuenta los que sean susceptibles de reparación y que estén debidamente plaqueteados; las marcaciones con el *sticker* cuando se realiza el conteo físico, para verificar los conteos realizados y evitar omisiones o dobles conteos; adicionalmente el método de diligenciamiento de los resultados.
- f. Confrontar conteos: metodología utilizada para la confrontación de los conteos físicos, decisiones cuando se presenten diferencias, intervención del personal de auditoría interna.
- g. Elaborar acta de finalización de la toma física de activos fijos: elaboración del acta y firma de los responsables y de la mesa de control.
- h. Información a la dirección: presentar informe a la dirección acerca de los faltantes y sobrantes, las recomendaciones a lugar para que la dirección tome decisiones con respecto a la incorporación de esta información a la contabilidad, dependiendo de si existen o no políticas o procedimientos establecidos para su tratamiento.

- i. Elaborar acta de baja de bienes muebles deteriorados, inservibles, dañados u obsoletos: informe técnico acerca del estado de los activos, presentación al comité ejecutivo para la toma de decisiones, elaborar el acta respectiva en caso que se apruebe la baja de activos fijos en mal estado, invitar al Revisor Fiscal para que haga las verificaciones pertinentes.
- j. Realizar ajustes contables: con las debidas autorizaciones, el área de contabilidad realizará la actualización de los activos, imputando en el sistema todas las novedades con respecto al informe final y el acta de baja.

5. Adecuación

Son los desembolsos procedentes de reparaciones y mantenimientos de los bienes de una empresa, los cuales tienen como fin además de mantener o restaurar los beneficios económicos que se esperan del rendimiento original estimado para un determinado bien, asegurar que todo activo fijo continúe desempeñando las funciones deseadas, su objetivo de garantizar la competitividad de la empresa, asegurando disponibilidad, confiabilidad planeada de la función, cumplimiento de los requisitos del sistema de calidad y de las normas de seguridad y medio ambiente; y que esto sea al máximo beneficio global.

Para la adecuación de los activos fijos, la empresa debe considerar planes de mantenimientos preventivos y correctivos y hacerle seguimiento a los mismos; el mantenimiento preventivo es el destinado a la conservación de equipos o instalaciones mediante revisión y reparación, que garanticen su buen funcionamiento y fiabilidad. El mantenimiento preventivo se realiza en equipos en funcionamiento, suelen ser más económicos y eficientes.

Por otra parte, se entiende como mantenimiento correctivo, aquel que corrige los defectos observados en los equipamientos o instalaciones, es la forma más básica de mantenimiento y consiste en localizar averías o defectos, y corregirlos o repararlos.

Para efectos contables, la NIC 16 en su inciso 10, menciona que la entidad evaluará, de acuerdo con el principio de reconocimiento, todos los costos de propiedad, planta y equipo en el momento en que se incurra en ellos (Consejo de Normas Internacionales de Contabilidad, 2001), los costos a los que hace alusión, corresponden tanto a los incurridos inicialmente para adquirir o construir una partida de propiedades, planta y equipo, como los costos incurridos posteriormente para añadir, sustituir parte o mantener el elemento correspondiente.

Se registrarán en la cuenta contable de propiedad, planta y equipo, las piezas de repuesto importantes y el equipo de mantenimiento permanente, que la entidad espera utilizar durante más de un período, y que cumplen con las condiciones para ser de propiedad, planta y equipo. De forma similar, si las piezas de repuesto y el equipo auxiliar solo pudieran ser utilizados con relación a un elemento de propiedades, planta y equipo. (Reconocimiento, Inciso 8 – NIC 16)

En la etapa de adecuación de un activo fijo, no se tienen en cuenta algunas operaciones que, aunque están ligadas a un bien considerado como de propiedad, planta y equipo, no son necesarias para ponerlo a punto para que pueda funcionar de acuerdo con la forma prevista por la gerencia, los costos por estas actividades serán registrados en las cuentas de resultado.

Unos buenos lineamientos administrativos en cuanto a la fase de adecuación, consisten en establecer un procedimiento, que contemple como mínimo la asignación de un responsable del mantenimiento de los activos fijos, la priorización de los activos fijos para su mantenimiento, de acuerdo con su criticidad, los períodos de mantenimiento, y las comunicaciones entre las partes interesadas: custodios, proveedores y contabilidad.

6. Valoración

La valoración o medición es el proceso necesario para determinar los importes monetarios que se deben reconocer y registrar en la contabilidad, para todos los elementos que conformarán los Estados Financieros, en especial aquellos relacionados con los activos de la empresa (Lobo y Bedoya, 2013).

La valoración de un activo fijo en una compañía se debe hacer de acuerdo con las normas internacionales de contabilidad, que determinan criterios pertinentes para mostrar la realidad económica de las empresas, estos son: costo histórico, valor razonable, valor neto realizable, valor actual, valor de uso, gasto de venta, coste amortizado, valor neto contable y valor residual.

- ▶ Coste histórico: hace referencia al precio de adquisición o de producción de un activo.
- ▶ Valor razonable: valor por el cual puede ser adquirido un activo, este se calcula teniendo como referencia el valor de mercado. En caso de que el activo fijo no tenga un mercado activo, se deben aplicar técnicas de valoración con el fin de establecer su valor.
- ▶ Valor neto realizable: el valor neto realizable de un activo es aquel que se puede obtener por la enajenación de este, deduciendo los costes estimados necesarios para llevarla a cabo, así como, en el caso de las materias primas y de los productos en curso, los costes estimados necesarios para terminar su producción, construcción o fabricación.

- ▶ **Valor actual:** es el importe de los flujos de efectivo a recibir o pagar ya sea de un activo o de un pasivo, respectivamente, actualizados a un tipo de descuento adecuado.
- ▶ **Valor en uso:** el valor en uso de un activo o de una unidad generadora de efectivo es el valor actual de los flujos de efectivo futuros esperados, mediante su utilización en el curso normal del negocio, teniendo en cuenta su estado actual y actualizados a un tipo de descuento adecuado, ajustado por los riesgos específicos del activo que no hayan ajustado las estimaciones de flujos de efectivo futuros.
- ▶ **Gastos de venta:** son aquellas erogaciones incrementales directamente atribuibles a la venta de un activo en los que la empresa no habría incurrido de no haber tomado la decisión de vender, excluidos los gastos financieros, los gastos legales para transferir la propiedad, los impuestos sobre beneficios y los incurridos por estudios y análisis previos.
- ▶ **Coste amortizado:** es el importe al que inicialmente fue valorado un activo financiero o un pasivo financiero, menos los reembolsos de principal que se hubieran producido, más o menos, según proceda, la parte imputada en la cuenta de pérdidas y ganancias, mediante la utilización del método del tipo de interés efectivo.
- ▶ **Valor neto contable o en libros:** es el valor neto por el que un activo se encuentra registrado en el balance, incluyendo la amortización acumulada y cualquier corrección valorativa por deterioro acumulada que se haya registrado.
- ▶ **Valor residual:** es el que la empresa estima que podría obtener si vendiera o dispusiera de otra forma un activo, deduciendo los costes estimados para realizar esta operación.

Además de estos conceptos que menciona la norma, es importante resaltar, que la medición se centra en dos momentos clave dentro del proceso contable, y son, la medición inicial y la medición posterior. La primera, consiste en la cuantificación de hechos económicos, que son susceptibles de ser reconocidos en la contabilidad y que impactan la situación financiera y económica de la entidad, clasificándolos en cualquiera de las clases de cuentas que comprende un estado financiero (Arias y Sánchez, 2011).

La medición posterior consiste en actualizar el valor de los elementos de los estados financieros. Este proceso cobra importancia por cuanto es un paso vital en la actualización del costo de los activos fijos reconocidos en el momento en que se incorporan por primera vez, para demostrar una adecuada información, la cual debe estar acorde con la realidad de la empresa.

7. Baja o desmantelación

Una de las operaciones que se produce con poca frecuencia en las contabilidades de las empresas son las relativas a la venta o retiro de sus activos fijos.

Sin embargo, a la hora de efectuar los registros contables con los que se hace el reconocimiento de ese tipo de operaciones, es común ver que los encargados no revisan la totalidad de las cuentas en donde se reflejaba información sobre ese activo vendido o retirado y que por tanto se deben afectar con la operación.

De acuerdo con las directrices señaladas por el Consejo Técnico de la Contaduría Pública (CTCP), para la baja en cuenta de elementos de propiedades, planta y equipo, la NIC 16 (Grupo 1) o en la sección 17 de la NIIF para Pymes (Grupo 2), las describen así:

Baja en cuentas:

1. Grupo 1 – NIC 16, 67. El importe en libros de un elemento de propiedades, planta y equipo se dará de baja de cuentas:
 - a. Cuando disponga de él; o
 - b. Cuando no se espere obtener beneficios económicos futuros por su uso o disposición.
2. Grupo 2–Sección 17, 27. Una entidad dará de baja en cuentas un elemento de propiedades, planta y equipo:
 - a. Cuando disponga de él; o
 - b. Cuando no se espere obtener beneficios económicos futuros por su uso y disposición.

Ganancias o pérdidas:

1. Grupo 1 – NIC 16, 68. La pérdida o ganancia surgida al dar de baja un elemento de propiedades, planta y equipo se incluirá en el resultado del período cuando la partida sea dada de baja en cuentas (A menos que la NIC 17 establezca otra cosa, en caso de una venta con arrendamiento financiero posterior). Las ganancias no se clasificarán como ingresos de actividades ordinarias.
2. Grupo 2–Sección 17, 28. Una entidad reconocerá o pérdida por la baja en cuentas de un elemento de propiedades, planta y equipo en el resultado del período en que el elemento sea dado de baja en cuentas (A menos que la sección 20 Arrendamientos requiera otra cosa en caso de venta con arrendamiento posterior). La entidad no clasificará estas ganancias como ingresos de actividades ordinarias (Consejo de Normas Internacionales de Contabilidad, 2001).

En línea con lo anterior, y sin olvidar la importancia que tiene la utilización de los activos fijos en cada tipo de empresa, se hace necesaria la categorización de las mismas en grandes, medianas y pequeñas, para entender de una manera más clara y cercana a la realidad cómo es dicha relación, esto sin dar por hecho que de acuerdo con su tamaño es el uso de activos fijos, puesto que existen pequeñas empresas que su objeto social se da netamente por la aplicación de estos bienes, mientras otras que son grandes cuentan con pocos activos fijos:

8. Grandes empresas

La Ley 1314 de 2009, mediante la cual se regulan los principios y normas de contabilidad e información financiera y de aseguramiento de información aceptados en Colombia, ratificada con el Decreto 2784 de 2012, para efectos de Normas Internacionales de Información Financiera, establece la clasificación de las empresas en grupos de acuerdo con sus actividades, número de empleados o valor de sus activos totales.

En este aparte, se tratará exclusivamente a las grandes empresas, o empresas del grupo 1, cuyas características son:

- a. Emisores de valores
- b. Entidades de interés público.
- c. Entidades que no estén en los incisos anteriores y que cumplan con los siguientes parámetros:
 - I. Planta de personal mayor a doscientos (200) trabajadores, o
 - II. Activos totales superiores a 30.000 salarios mínimos legales mensuales vigentes, y que cumplan con cualquiera de los siguientes requisitos:
 - i. Ser subordinada o sucursal de una compañía extranjera que aplique NIIF plenas;
 - ii. Ser subordinada o matriz de una compañía nacional que deba aplicar NIIF plenas;
 - iii. Ser matriz, asociada o negocio conjunto de una o más entidades extranjeras que apliquen NIIF plenas.
 - iv. Realizar importaciones o exportaciones que representen más del cincuenta por ciento (50%) de las compras o de las ventas, respectivamente.

En Colombia, dentro de esta clasificación y con énfasis en el tamaño de sus activos fijos, se encuentran empresas de petróleo, gas y combustible, empresas de salud, industriales, de servicios públicos, telecomunicaciones y minería.

Sin embargo, existen empresas grandes como las dedicadas a la prestación de servicios profesionales, firmas de revisoría fiscal, consultoras reconocidas o firmas de abogados que, aunque son grandes en cuanto al número de empleados o sus ingresos, no cuenta con una cantidad de activos fijos representativos que apoyen su objeto social.

► Medianas y pequeñas empresas:

La Ley 590 del 2000, en su artículo 2, modificada por la Ley 905 del 2004, definió el tamaño de empresa así:

1.1 Mediana empresa:

- a. Planta de personal entre cincuenta y uno (51) y doscientos (200) trabajadores;
- b. Activos totales por valor entre cinco mil uno (5.001) y treinta mil (30.000) salarios mínimos mensuales legales vigentes.

1.2 Pequeña empresa:

- a. Planta de personal entre once (11) y cincuenta (50) trabajadores;
- b. Activos totales por valor entre quinientos uno (501) y menos de cinco mil uno (5.001) salarios mínimos mensuales legales vigentes.

1.3 Microempresa:

- a. Planta de personal no superior a diez (10) trabajadores;
- b. Activos totales por valor inferior a quinientos uno (501) salarios mínimos mensuales legales vigentes.

Más tarde, esta clasificación fue modificada por el artículo 75 de la Ley 1151 de 2007 y finalmente por el artículo 43, de la Ley 1450 de 2011, quedando así:

Definiciones de tamaño empresarial. Para todos los efectos, se entiende por empresa, toda unidad de explotación económica, realizada por persona natural o jurídica, en actividades agropecuarias, industriales, comerciales o de servicios, en el área rural o urbana. Para la clasificación por tamaño empresarial, entiéndase micro, pequeña, mediana y gran empresa, se podrá utilizar uno o varios de los siguientes criterios:

1. Número de trabajadores totales.
2. Valor de ventas brutas anuales.
3. Valor activos totales.

Para efectos de los beneficios otorgados por el Gobierno nacional a las micro, pequeñas y medianas empresas el criterio determinante será el valor de ventas brutas anuales.

La clasificación en pequeñas, medianas y grandes empresas es importante, porque en cierta medida puede ayudar en la definición del uso de los activos fijos, así como también lo hace el tipo de industria a la cual pertenezcan. En empresas de servicios, particularmente, se pueden hacer clasificaciones respecto al uso de sus activos fijos y la intervención de estos en la prestación de servicios al cliente final.

Es así como, para efectos de definir las mejores prácticas de auditoría interna para empresas prestadoras de servicios, se debe ubicar a las mismas en el tipo de empresa y su sector.

En línea con lo anterior, y haciendo un análisis entre la aplicación de prácticas de auditoría interna y las necesidades de empresas que prestan sus servicios mediante activos fijos, se pueden identificar algunos riesgos en el tratamiento de los activos fijos y los cuales se categorizan de acuerdo con el grado de impacto y las actividades procedimentales:

1. Grado de impacto: en esta categoría se valoran los riesgos como graves y que tienen consecuencias relevantes para sus dueños:
 - a. Sustracción de activos fijos del sitio donde deben permanecer sin autorización.
 - b. Activos fijos que no cuentan con la seguridad apropiada.
 - c. Ausencia de procedimientos y/o políticas para el control de activos fijos.
 - d. Activos fijos no identificados.
 - e. Omisión de procedimiento de inventarios a activos fijos.
 - f. Carencia de mantenimiento a los activos fijos.
 - g. Manipulación en el software o aplicativos de usuarios no autorizados para realizar movimientos que afecten la cantidad y el valor de los activos fijos.
 - h. Controles internos insuficientes.
2. Actividades procedimentales: relativo a los errores en el procedimiento:
 - a. La persona o el usuario asignado para realizar los movimientos contables en los aplicativos no cuenta con el suficiente entrenamiento o no tiene las calidades idóneas para ejercer la tarea.
 - b. No se actualizan las hojas de vida de los activos fijos.
 - c. La contabilidad no refleja el verdadero valor económico de los activos fijos.

- d. Errores en los registros contables de adquisición, mantenimiento y depreciaciones de activos fijos.
- e. Inexistencia de segregación de funciones.
- f. Sistema de aprobaciones de compras inadecuadas.
- g. El responsable utiliza el activo fijo para cosas distintas a lo que está estipulado.

9. Metodología

El enfoque desde el que se abordó el trabajo es el de la investigación interpretativa, se entiende que la realidad se construye por parte de los sujetos y que, por ello, lo que se pretende es comprender el fenómeno estudiado y sus implicaciones, más que simplemente hallar relaciones de causa y efecto (Castaño y Saavedra, 2016).

La investigación fue de naturaleza cualitativa, ya que tuvo como objetivo el acercamiento a las interpretaciones de los actores directamente relacionados con la problemática, quienes aportaron elementos de juicio para explicar los conceptos, los riesgos y las afectaciones que pueden traer para las organizaciones la gestión y el control inadecuado de los activos fijos, y cómo las prácticas de auditoría interna pueden generar herramientas adecuadas y uniformes para todo tipo de empresas, incluyendo las que hacen uso de los activos fijos como parte determinante de su objeto social, así como las que tienen activos fijos mínimos en su operación.

Para la aplicación de la herramienta de investigación se tuvieron en cuenta los siguientes criterios:

- ▶ Entrevistas a expertos: se determinó como público objetivo auditores internos con experiencia de más de cinco años en empresas del sector real, o pertenecientes a firmas de auditoría. También se involucró en esta población a docentes universitarios con conocimiento en control interno y auditoría interna, para obtener perspectivas teóricas y prácticas de la gestión y el control, permitiendo formular las mejores prácticas de auditoría en cada una de las fases de los activos fijos aplicables a los diferentes tipos de empresas por su tamaño o uso de los mismos (Ver anexo 1).
- ▶ Entrevistas a empresas: se estableció como objetivo la recolección de las perspectivas de gestión y control de los activos fijos desde la óptica de diferentes tipos de empresas de acuerdo con su objeto social, su tamaño y el uso de activos fijos en su operación, para conocer de primera mano los riesgos, las actividades de control y las necesidades de gestión que desde su experiencia suceden; para determinar en forma genérica las principales mejores prácticas que pueden ser utilizadas en empresas comparables (Ver anexo 2).

Ambas entrevistas se hicieron de forma semiestructurada para aprovechar la flexibilidad de este tipo de herramientas e incluir los comentarios y percepciones de los entrevistados que no fueron contemplados en el formato previamente diseñado.

10. Resultados

De acuerdo con el tipo de investigación, con lo consultado previamente en las bases bibliográficas y lo recolectado por medio de la aplicación del instrumento a los expertos y las empresas, se pudieron establecer los principales riesgos en la gestión y control de activos fijos de acuerdo con el tipo (tamaño) de las empresas, como se muestra en la tabla 1.

Tabla 1. Riesgos en activos fijos (Fases y tamaños de empresas)

Riesgos		PE	ME	GR
COMPRA	Errónea o inexistente segregación de funciones.	X	X	X
	Riesgos inherentes en las personas que manejan este proceso: incentivos y elementos de presión, oportunidades, actitudes y racionalización.	X	X	X
	Errores en la planeación de la compra del activo fijo.		X	X
	Ausencia o incumplimiento de la política, procedimientos y/o manuales de compras.		X	X
	Cambio o manipulación de activos fijos al momento de recibirlos en la compañía.	X	X	X
REGISTRO	Pérdida de activos fijos.	X	X	X
	Errores en la codificación, activación, depreciación y asignación del centro de costo de los activos fijos.	X	X	X
	Información desactualizada en la base de datos de los activos fijos.	X	X	X
	Obsolescencia del software contable.	X	X	X
	Pérdida de capital intelectual y/o transferencia de conocimientos.	X	X	X
	Cualquier usuario tenga acceso a registrar, modificar o eliminar información en el software contable.	X	X	X
	Inexistencia o incumplimiento de la política, manuales, y procedimientos de activos fijos.	X	X	X
	Ausencia de ambiente de control.		X	X
	No contar con sistemas de soporte robustos, que permitan conocer el uso y la depreciación de los activos fijos.		X	X
	Errónea o inexistente segregación de funciones del personal que participa en todas las fases del activo fijo.	X	X	X
SEGUIMIENTO	Errores en la información registrada en el software contable.	X	X	X
	Errores en la relación entre la vida útil del activo fijo y la realidad física del mismo y las actividades de depreciación.	X	X	X
	Pérdida de activos fijos.	X	X	X
	Subutilización de activos fijos.	X	X	X
	Ausencia de respaldos de información del software contable.	X	X	
	Incorrecciones entre los módulos de activos fijos y el financiero.	X	X	X
	Manejo de bases de datos y archivos manuales paralelos (Excel), donde se realice el cómputo de la depreciación de activos fijos.	X	X	X
	No uso de activos fijos activados en la contabilidad.		X	X
	Activos fijos inoperantes.	X	X	X
	Deterioro del activo por uso o vetustez.	X	X	X
ADECUACIÓN	Daño grave o pérdida de activos fijos.		X	X
	Fallas físicas del activo fijo: funcionales, daños incidentales, daños maliciosos, o acciones terroristas.	X	X	X
	Incorrecciones en el cálculo del valor neto razonable y de la provisión de activos fijos.	X	X	
	Avalúos mal aplicados contablemente.	X	X	
VALORACIÓN	Avalúos no realizados por personal idóneo.	X	X	
	Activos fijos inexistentes al momento de darlos de baja.	X	X	
BAJA	No registro en el software contable de los activos fijos dados de baja.	X	X	
	Venta, aprovechamiento o uso no autorizado de activos fijos.	X	X	

PE: Pequeña empresa

ME: Mediana empresa

GR: Grande empresa

Fuente: Elaboración propia basada en la información recolectada en las entrevistas

De otro lado, y sin ser menos importante se hace necesaria la referenciación de los controles y/o mejores prácticas de gestión y control informadas por los expertos y las empresas que pueden ser aplicables a los diferentes tipos de empresa.

Tabla 2. Mejores prácticas de gestión y control de activos fijos por tamaño de empresa

CONTROLES/ MEJORES PRÁCTICAS	PE	ME	GR
Identificar la necesidad de adquirir, producir o construir un activo fijo; involucra el análisis cuidadoso del tipo de activo requerido, cantidad, especificaciones, costos directos o indirectos.	X	X	X
Hacer estudios de viabilidad y factibilidad de la adquisición de activos fijos, es decir, que se tenga un caso de negocio sustentado alineado con la estrategia de la empresa.		X	X
Definir el presupuesto para el plan de inversión de activos fijos.		X	X
Realizar estudios de mercado para adquirir activos fijos de buena calidad al mejor precio (pluralidad de oferentes).	X	X	X
Segregar funciones para la gestión y control de activos fijos.	X	X	X
Establecer los riesgos inherentes a la instalación y puesta en marcha del activo; se tiene en cuenta la implementación de acciones tendientes a mitigar los riesgos identificados, realización de pruebas técnicas de funcionamiento, capacitación al personal, contabilización.		X	X
Definir políticas contables y de gestión de los activos fijos.	X	X	X
Aplicar las políticas adoptadas por la compañía para el manejo, la gestión y el control de activos fijos.	X	X	X
Identificar los activos fijos de la compañía por medio de placas, códigos de barras y que dichos números coincidan con el registrado en el sistema.	X	X	X
Establecer indicadores de seguimiento, gestión y operación de los activos fijos.			X
Realizar análisis de criticidad de los activos fijos, para establecer planes de utilización, contingencia y actualización (modernización).			X
Centralizar el manejo de los activos en una sola área, donde se controlen las altas, bajas, traslados, depreciación, costo, etc.		X	X
Adquirir pólizas de seguro contra robo, pérdida o daño de activos fijos que son representativos para las empresas.			X
Definir controles de accesos a nivel de sistemas sobre el módulo de activos fijos y contabilidad.	X	X	X
Realizar toma física de inventarios de activos fijos, estableciendo una periodicidad y un responsable diferente al encargado del activo.	X	X	X
Gestionar las depreciaciones para asegurar que estén acorde a la realidad de los activos fijos	X	X	X
Realizar mantenimientos menores y mayores del activo fijo; incluyendo los mantenimientos preventivos y correctivos.		X	X
Realizar avalúos periódicos de los activos fijos.			X
Realizar provisiones contables para reconocer eventuales pérdidas de valor de los activos fijos basados en estudios reales y no por conveniencia de los estados financieros.			X
Determinar políticas de daba de baja, venta o chatarrización de los activos fijos.			X
Análisis del estado de conservación y de las posibilidades de su comercialización, donación o destrucción, contabilización, retiro del registro detallado de activos fijos.		X	X

PE: Pequeña empresa
ME: Mediana empresa
GR: Grande empresa

Fuente: Elaboración propia basada en la información recolectada en las entrevistas

Aunque las mejores prácticas mencionadas anteriormente están categorizadas por el tipo de empresa, que de acuerdo con la cantidad de activos fijos y al uso de los mismos pueden aplicarlas, no significa que sean excluyentes y que no puedan ser utilizadas o customizadas a la necesidad y la realidad de otras organizaciones con un tamaño o utilización de activos fijos menor, es decir, las mismas pueden ser usadas por auditores internos, responsables de activos fijos o por personas relacionadas directa o indirectamente con dichos activos fijos, para realizar un trabajo responsable de inspección y tener opinión objetiva.

En línea con lo anterior y de acuerdo con lo referenciado por los expertos consultados, es necesario hacer claridad en que la mayoría coincidieron en ciertas prácticas que son importantes y que pueden ser de utilidad para el control y gestión de activos fijos y sobre todo para ser tenidas en cuenta en proceso de auditoría interna, bien sea como pruebas o como recomendaciones para mitigar los riesgos identificados, estas prácticas pueden ser aplicadas a todo tipo de empresa:

- ▶ Definición y aplicación de políticas contables, de gestión y de control para el manejo de activos fijos.
- ▶ Identificación por medio de placas, códigos de barras o QR.
- ▶ Segregación de funciones para la compra, registro, actualización y la baja de los activos fijos.
- ▶ Toma física de inventarios periódica.
- ▶ Definición de indicadores de operación de los activos fijos.
- ▶ Planes de mantenimientos preventivos y correctivos para mejorar la calidad de los activos fijos.
- ▶ Definición de políticas de dada de baja, venta, desmantelamiento o chatarrización de los activos fijos.

Si bien las prácticas antes mencionadas son de fácil implementación y utilización por parte de las empresas, no son del todo aplicadas ya que existen diferentes barreras que impiden que sean tenidas en cuenta en la gestión y control de activos fijos por parte de los entes económicos, y por ende que no puedan ser evaluadas por los profesionales de la auditoría interna; algunos de los asuntos que imposibilitan el empleo de dichas prácticas, según lo expresado por los expertos y las empresas entrevistadas, son:

- ▶ Desconocimiento de la normativa contable internacional para la gestión de la propiedad, planta y equipo, que es donde se clasifican los comúnmente conocidos activos fijos.
- ▶ Falta de apoyo económico y compromiso de la alta dirección.
- ▶ Ausencia de la cultura de control en la organización para gestionar los activos fijos adecuadamente, ya que no se ve la necesidad y la utilidad de las buenas prácticas o políticas de administración de los activos.
- ▶ Falta de consciencia de las personas para el cumplimiento de las políticas y procedimientos de gestión y control de activos fijos, porque piensan que dichas actividades no tienen que ver con el día a día de sus labores.
- ▶ Carencias de políticas claramente definidas del manejo y control de los activos fijos.
- ▶ Sistemas de gestión de activos fijos ineficientes que no permiten la actuación automática de las características de cada activo fijo (responsable, vida útil, provisiones).

- ▶ Las personas no están capacitadas para implementar las mejores prácticas propuestas.
- ▶ Un alto volumen de activos fijos por el crecimiento de las empresas que pueden complicar la gestión para los temas de marcación y conteo físico.

Para finalizar con el análisis realizado de acuerdo con las referencias bibliográficas consultadas y las entrevistas, se puede concluir que existen prácticas de gestión y control de activos fijos que son más avanzadas y por ende más costosas en su implementación, es decir, que podrían ser utilizadas en empresas con un nivel de madurez mayor en cuanto a su cultura de control y que identifican que la custodia y adecuada administración de los activos fijos está ligada a la obtención de beneficios y ventajas competitivas, puesto que aseguran revisiones eficientes por parte de los profesionales de auditoría interna, algunas de las prácticas identificadas se detallan a continuación:

- ▶ Definición de indicadores de productividad para cada uno de los activos más representativos de la compañía y hacerle seguimiento.
- ▶ Inspección física y documental de los activos fijos.
- ▶ Para el procedimiento de dada de baja de activos fijos no quedarse con la aplicación teórica del procedimiento, sino hacer inspección física de esta disposición.
- ▶ Sistemas de control sistematizados, como sensores de localización para los activos.
- ▶ Identificación de activos fijos con códigos de barras y que el conteo o la inspección física se haga con la máquina especializada para leer estos códigos de barras.

En este punto, vale la pena mencionar que la principal literatura que se refiere a buenas prácticas para el control interno empresarial, proviene de organismos como asociaciones e institutos, tal es el caso del Instituto de Auditores Internos de Colombia o *The Institute of Asset Management*. Bajo este escenario, y entendiendo que no existen normas específicas para el desarrollo del control interno, se hace relevante construir desde la experiencia en la práctica las mejores alternativas para que las organizaciones apliquen seguimiento y control, en este caso, de los recursos de propiedad, planta y equipo, pero que bien, se pueden extender a otros escenarios de la información que requieren las empresas, para su proceso de toma de decisiones.

Conclusiones

La ausencia de normatividad para la gestión y control de activos fijos, ha llevado a que las empresas por medio de los responsables de los activos fijos, apliquen controles de acuerdo con la necesidad de la organización y el criterio personal de los mismos, sin tener un panorama completo y consciente de otros riesgos que podrían afectar directamente la administración de activos fijos; esto conlleva no solo a afectaciones de los dueños y del patrimonio de las empresas, sino que complica sustancialmente las labores de los auditores internos, puesto que su labor no cuenta con lineamientos o criterios preestablecidos de revisión y que los mismos pueden variar tanto como la gerencia de cada empresa lo determine, sin poder comparar y dar una opinión objetiva de la adecuada o inadecuada gestión y control.

La utilización de activos fijos es determinante para empresas que se valen de estos para el desarrollo normal de su objeto social, por ende, se hace necesario contar con lineamientos genéricos o mejores prácticas para la gestión y control de dichos activos, que pueden ser aplicados a cualquier tipo de empresa de acuerdo con sus prioridades y los recursos dispuestos para la implementación de potenciales controles. Los lineamientos deben ser determinados conjuntamente con el apoyo del área de auditoría interna, puesto que esta conoce de manera más cercana a la realidad los riesgos asociados a cada fase o ciclo que cumple un activo fijo dentro de una compañía. Sin embargo, es necesario un análisis profundo de las actividades propias de cada empresa, puesto que los riesgos y los controles tienen menor o mayor aplicación de acuerdo con el tamaño, la cantidad, el precio y el uso de los activos fijos.

La implementación de mejores prácticas de gestión y control de activos fijos en las compañías, depende netamente de la cultura de control, la concientización y apoyo desde la gerencia de la importancia que merece, partiendo desde el establecimiento de políticas y procedimientos alineados con la estrategia, hasta la identificación de riesgos y controles, y que estos últimos si sean adecuadamente administrados y tengan una definición eficiente en términos de tiempo, costo y aplicación, lo que se traducirá en beneficios mayores para la empresa.

Los auditores internos, en la ejecución de sus labores profesionales, deberían propender por la utilización de prácticas de auditoría genéricas en la evaluación de activos fijos, que sean aplicables a la mayoría de empresas para las que trabajan, logrando de manera consensuada un ambiente de control eficiente y objetivo e instalando una cultura de control de acuerdo con las recomendaciones o planes de mejoramiento indicados

en sus informes, pero que las mismas tengan una razón de ser sustentada en criterios, que si bien no están determinados en normas o regulaciones legales, tienen un juicio profesional fundamentado en experiencias de trabajos pasados o en la pericia de colegas.

Conflicto de intereses:

las autoras declaran la inexistencia de conflicto de interés con institución o asociación comercial de cualquier índole.

Referencias

- Arias, M. & Sánchez, A. (2011). Valuación de activos: una mirada desde las Normas Internacionales de Información Financiera, los estándares internacionales de valuación y el contexto actual colombiano. *Cuadernos de Contabilidad*, 12(30), 95-126. Recuperado de http://www.scielo.org.co/scielo.php?script=sci_arttext&pid=S0123-14722011000100005
- Castaño, C. E. y Saavedra, M. L. (2016). Un punto de partida para la investigación en contabilidad y finanzas: de la representación financiera a la gestión del valor. En, Machado (Ed.) *Caminos Contables: problemas y metodologías para el desarrollo de la investigación* (pp. 217-244). Medellín: Centro de investigaciones y consultorías – CIC, Facultad de Ciencias Económicas, Universidad de Antioquia.
- Congreso de la República de Colombia. (1990). *Ley 43 de 1990*. Por medio de la cual se reglamenta la profesión de Contador Público. Recuperado de <http://nif.com.co/ley-43-1990/>
- Congreso de la República de Colombia. (2000). *Ley 590 del 2000*. Por la cual se dictan disposiciones para promover el desarrollo de las micro, pequeñas y medianas empresas. Recuperado de <http://www.alcaldia-bogota.gov.co/sisjur/normas/Norma1.jsp?i=12672>

- Congreso de la República de Colombia. (2004). Ley 905 de 2004. Por medio de la cual se modifica la Ley 590 de 2000 sobre promoción del desarrollo de la micro, pequeña y mediana empresa colombiana. Recuperado de http://www.secretariasenado.gov.co/senado/basedoc/ley_0905_2004.html
- Congreso de la República de Colombia. (2007). Ley 1151 de 2007. Recuperado de <http://www.alcaldiabogota.gov.co/sisjur/normas/Norma1.jsp?i=25932>
- Congreso de la República de Colombia. (2009). *Ley 1314 de 2009*. por la cual se regulan los principios y normas de contabilidad e información financiera y de aseguramiento de información aceptados en Colombia, se señalan las autoridades competentes, el procedimiento para su expedición y se determinan las entidades responsables de vigilar su cumplimiento. Recuperado de <http://www.alcaldiabogota.gov.co/sisjur/normas/Norma1.jsp?i=36833>
- Congreso de la República de Colombia. (2011). Ley 1450 de 2011. Por la cual se expide el Plan Nacional de Desarrollo, 2010-2014. Recuperado de http://www.secretariasenado.gov.co/senado/basedoc/ley_1450_2011.html
- Consejo de Normas Internacionales de Contabilidad. (2001). *Norma Internacional de Contabilidad 16 (NIC 16) Propiedad, planta y equipo*. Recuperado de http://www.aplicaciones-mcit.gov.co/niif/niif.php?anio_id=2012
- Consejo de Normas Internacionales de Contabilidad. (2004). *Norma Internacional de Contabilidad 36 (NIC 36) Deterioro de los Activos*. Recuperado de <http://www.normasinternacionalesdecontabilidad.es/nic/pdf/NIC36.pdf>
- Instituto de Auditores Internos de Colombia (IIA Colombia). (2016). *Marco Internacional para la práctica profesional de la Auditoría Interna*.
- Lobo, J., & Bedoya, I. (Agosto, 2013). *Medición y valoración de los activos fijos bajo IFRS*. [3er Simposio Internacional de Investigación en Ciencias Económicas, Administrativas y Contables–Sociedad y Desarrollo]. Cartagena, Colombia. Recuperado de <http://www.unilibre.edu.co/bogota/pdfs/2016/3sin/B40.pdf>
- Norma ISO 550001. (2014). [Sistema de Gestión de Activos].
- PAS 55–1. (2008). [Gestión de activos Asset Management Parte 1: Especificaciones para la gestión optimizada de activos físicos]. Reino Unido: British Standards Institution.
- PAS 55–2. (2008). [Gestión de activos Asset Management Parte 2: Directrices para la aplicación de PAS 55-1]. Reino Unido: British Standards Institution.

Anexos

Anexo 1 – Instrumento para entrevista a expertos



ESPECIALIZACIÓN EN AUDITORÍA Y CONTROL DE GESTIÓN
FACULTAD DE CIENCIAS ECONÓMICAS
UNIVERSIDAD DE ANTIOQUIA

Formato de Entrevista

Objetivo: Conocer, tabular y contrastar la opinión de expertos en cuanto a riesgos y mejores prácticas de Auditoría Interna para la gestión de activos fijos.

Contexto: La siguiente entrevista tiene como finalidad la consecución de información para el desarrollo de la monografía de investigación “Mejores prácticas de auditoría interna para la gestión y control de activos fijos”, proyecto que se realiza como trabajo de grado para obtener el título de Especialista en Auditoría y Control de Gestión. Por lo cual, la información obtenida sólo se utilizará para fines académicos.

Nombre del Entrevistado: _____

Tiempo de experiencia en Auditoría: _____

Fecha: _____ **Tipo de entrevista:** Semiestructurada

1. ¿Para Ud., cuáles son los ciclos/ fases de un activo fijo?
2. De acuerdo a la pregunta anterior, ¿Considera Ud. que todos estos ciclos/ fases se logran aplicar a todos los activos fijos, independiente del tipo de negocio?
3. Asociado a los ciclos/ fases mencionadas anteriormente, ¿Qué mejores prácticas de gestión de activos fijos recomienda?
4. ¿Qué riesgos conoce Ud. que se pueden presentar en la gestión de activos fijos?
5. ¿Cómo ha visto materializados los riesgos en la gestión de activos fijos?
6. ¿Cuáles son las mejores prácticas para que no se materialicen esos riesgos?
7. ¿Cuáles son los principales problemas que ha encontrado en la implementación de mejores prácticas en la gestión y control de activos fijos?
8. ¿Cuál o cuáles son las mejores prácticas de auditoría de gestión de activos fijos que más han capturado su atención?

Anexo 2 – Instrumento para entrevista a empresas



ESPECIALIZACIÓN EN AUDITORÍA Y CONTROL DE GESTIÓN
FACULTAD DE CIENCIAS ECONÓMICAS
UNIVERSIDAD DE ANTIOQUIA

Formato de Entrevista

Objetivo: Determinar conceptos, riesgos y prácticas de Auditoría Interna asociados a la gestión y control de activos fijos y su aplicación en las empresas.

Contexto: La siguiente entrevista tiene como finalidad la consecución de información para el desarrollo de la monografía de investigación “Mejores prácticas de auditoría interna para la gestión y control de activos fijos”, proyecto que se realiza como trabajo de grado para obtener el título de Especialista en Auditoría y Control de Gestión. Por lo cual, la información obtenida sólo se utilizará para fines académicos.

Nombre del entrevistado: _____

Fecha: _____ **Tipo de entrevista:** Semiestructurada

1. ¿A qué se dedica su empresa?
2. De acuerdo a su objeto social, ¿Qué tan importante es la propiedad, planta y equipo para su negocio?
3. ¿Cómo es el ciclo/ fase de gestión de sus activos fijos (Contemple para esta pregunta iniciando con la compra y finalizando con la baja y/o disposición final de sus activos)?
4. ¿Qué proceso dentro del ciclo/ fase de gestión de activos fijos le genera mayor preocupación o le dedica mayor tiempo?
5. ¿Considera que existen dificultades particulares o especiales en el modelo de negocio de su empresa? ¿Cuáles son esas dificultades? ¿Cómo las gestionan?
6. ¿Qué riesgos tienen identificados en cuanto a la gestión y control de los activos fijos?
7. ¿Qué controles tienen diseñados para la gestión y control de los activos fijos?
8. ¿Tienen definidos y formalizados procedimientos y políticas para la gestión y control de activos fijos?
9. ¿Cuáles son los principales problemas que ha encontrado en la implementación de mejores prácticas en la gestión de activos fijos?