

# LA AUDITORÍA DE LA CUENTA DE PROPIEDAD, PLANTA Y EQUIPO, Y EL CONTROL INTERNO

Elaborado por:  
**Lic. María del Pilar Ugalde Herrera. MAF**  
Mayo 2017

# LA AUDITORÍA DE LA CUENTA DE PROPIEDAD, PLANTA Y EQUIPO, Y EL CONTROL INTERNO

## PROPIEDAD, PLANTA Y EQUIPO

La norma internacional de contabilidad 16 de “propiedad, planta y equipo” o también llamado Inmovilizado de material (I-1-2005) es todos los bienes tangibles, disponibles por más de un periodo contable. El auditor, cuando le es asignada una auditoría, de la cuenta de propiedad planta y equipos, debe identificar cuando estas cuentas son generalmente para la producción o para el suministro de bienes y servicios; el fin es identificar el tratamiento que proporciona la empresa en los estados financieros, donde se revele el reconocimiento de los activos, la determinación de las cantidades atribuidas, la depreciación y las pérdidas por deterioro.

**LA NORMA INTERNACIONAL DE INFORMACIÓN FINANCIERA ESTABLECE QUE LAS EMPRESAS DEBEN UTILIZAR ALGUNOS DE LOS DOS MODELOS PERMITIDOS PARA LA VALORACIÓN O RECONOCIMIENTO DE LOS ACTIVOS EN PROPIEDAD PLANTA Y EQUIPO**

## RECONOCIMIENTO DE LOS ACTIVOS

La norma internacional de información financiera establece que las empresas deben utilizar algunos de los dos modelos permitidos para la valoración o reconocimiento de los activos en

propiedad planta y equipo. Cuando la empresa espera reciba beneficios futuros de la explotación del activo, como se puede observar en la figura 1, se encuentra el modelo al costo, cuando el activo puede ser medido confiablemente, y el modelo de valor de revaluación de los terrenos y edificios, se determina según la tasa que se ofrece en el mercado.

Estos activos se deben presentar en la información financiera como un activo no corriente, y considerar todos los costos en que se incurre, ya sea para construir, comprar o sustituir parte, entendiéndose por costos todos los importes pagados a la hora de comprar el activo. Ahora, si por alguna razón el plazo del pago se extiende más del crédito establecido esa diferencia no puede formar parte del costo, y debe reconocerse como un gasto.

## FIGURA I. MODELOS DE VALORACIÓN DEL ACTIVO

### MODELO DE COSTO

Valor de la fórmula es:  
**Costo - (Depreciación acumulada + Pérdida por deterioro)**

Contabilizará por su coste de adquisición menos la amortización acumulada de las pérdidas por deterioro del valor

### MODELO DE REVALUACIÓN

Valor en libros la fórmula es:  
**Valor razonable - (Depreciación acumulada)**

Valor razonable pueda medirse con fiabilidad, se contabilizará por su valor revalorizado, que es su valor razonable, en el momento de la revalorización, menos la amortización acumulada y el importe acumulado de las pérdidas por deterioro de valor que haya sufrido.

Las revalorizaciones se harán con suficiente regularidad, para asegurar que el importe en libros, en todo momento, no difiera significativamente del que podría determinarse utilizando el valor razonable en la fecha del balance.

Fuente: elaboración propia.

La medición del valor razonable está fundamentada en la medición del mercado y no en la medición de la empresa, para esto la empresa debe utilizar supuestos de que los participantes del mercado recurrirían cuando elevan el valor del activo o el pasivo; para estos supuestos se deben considerar características que se diferencien, como:

- » El activo o pasivo
- » El mercado más ventajoso para el activo o pasivo
- » Los participantes del mercado con quienes se pacta en ese mercado

Cuando no exista un mercado principal y, en ausencia de éste, el mercado más ventajoso para el activo o pasivo, es necesario considerar un supuesto riesgo; para esto se establecen tres opciones como:

- » Precios cotizados en mercados activos-principal o el más ventajoso, en fecha de medición y posible transacción.
- » Los precios cotizados en mercados activos similares.
- » Variables que expongan supuestos que utilizarán en el mercado para establecer un precio, ejemplo datos específicos de la empresa ajustados por algunas técnicas de valoración.



## DEPRECIACIÓN Y AMORTIZACIÓN

Ante los conceptos de depreciación y amortización es importante distinguir que dependen del tipo de activo. La depreciación es exclusivamente para los activos fijos y la amortización hace referencia a los activos intangibles y a los activos diferidos. Otra diferencia es que, para la depreciación, existe una normativa definida por cada país con la vida útil de cada activo, pero en el caso de los activos intangibles y los activos diferidos, se amortizan según la naturaleza y condiciones de cada uno de ellos. Tanto en la depreciación como en la amortización, se deben registrar contablemente como un gasto, debido a que tienen la misma naturaleza y finalidad.

En la elección del método de amortización y la vida útil de los activos es necesario contar con un juicio de valor, realizado por peritos expertos, donde se establezcan los porcentajes de depreciación, y se reflejen en los estados financieros donde le permita al usuario revisar los criterios seleccionados por la empresa; además hacer comparaciones con otras empresas similares, para lo cual hay que tener presente: la amortización del ejercicio y si esta se ha reconocido en el resultado de ejercicio, y si es parte del costo de otros activos y también la amortización acumulada al término del ejercicio.

Continuando con la información que es necesario tener clara en el caso de la depreciación y la amortización, es imprescindible que estas condiciones estén definidas como las políticas contables de la depreciación y la amortización; para esto se debe establecer que cuando el activo se deprecia debe ser con una base ordenada con relación a su vida útil, identificar el valor residual y cómo este debe ser revisado anualmente. Tener presente que toda depreciación de un activo inicia cuando este está en uso hasta el momento que es dado de baja, si este activo está siendo utilizado y luego queda sin uso, igual continua la depreciación.



## MÉTODOS DE DEPRECIACIÓN

Los factores que se encuentran relacionados con la depreciación son: costo del activo, vida útil, valor residual y el método a utilizar de la depreciación; este método se selecciona de acuerdo a las políticas de la empresa; no obstante, este debe ser sistemático, o sea, una vez seleccionado el método, este no puede ser cambiado a menos que se considere el cambio algo necesario. Deberá ser gestionado ante la autoridad competente de cada país, elevando la justificación del cambio de método, y también debe ser racional, debe tener total relación con los beneficios que producirá el activo a lo largo de la vida útil de este.

Entre los distintos métodos de uso están los basados en el tiempo que son cuando la vida útil del activo con el paso del tiempo se ve más afectado y el método por actividad: cuando conforme el activo se utiliza, así se deprecia. Para lo cual, los dos métodos autorizados son:

- » Línea recta
- » Acelerados, dentro de los cuales está la suma de dígitos o saldo decreciente

Ejemplo de un método de depreciación, sea por uso, que es cuando la vida útil del activo se deprecia por el uso o puede ser por el tiempo:

### MÁQUINA

Costo del activo	120.000
Fecha de compra	01-01-2000
Valor residual	20.000
Vida útil	5 años
Producción	20.unidades
Horas	10.000
Horas utilizadas	2.500

**Método por actividad** es cuando se deprecia por el número de horas y unidades que se producen

Tasa de depreciación =	$\frac{\text{Costo - valor residual}}{\text{Nivel total de la actividad}}$	$\frac{120.000-20.000}{10.000} = 10$ por hora
Depreciación del activo	01-01-2000	

**Método por actividad** es cuando se deprecia por el número de horas y unidades que se producen

Tasa de depreciación =	$\frac{\text{Costo - valor residual}}{5 \text{ años}}$	$\frac{120.000-20.000}{5} = 20.000$
Porcentaje depreciación del activo	$20.000 \div 10.000 = 20\%$	

**Método suma de dígitos** es decreciente, cuando se calcula en cada periodo una fracción

Tasa de depreciación =	$(5+4+3+2+1) = 15$	En este ejemplo lo que indica es que el activo tiene una vida de 5 años, por eso los años están a la inversa para que se disminuyan.
------------------------	--------------------	--

AÑO	BASE DEPRECIACIÓN 120.000	FRACCIÓN	CÁLCULO	DEPRECIACIÓN A RECONOCER	VALOR EN LIBROS
2010	100.000,00	cinco / 15	33,33%	33.333,00	86.667,00
2011	100.000,00	cuatro / 15	26,67%	26.667,00	60.000,00
2012	100.000,00	tres / 15	20,00%	20.000,00	40.000,00
2013	100.000,00	dos / 15	13,33%	13.333,00	26.667,00
2014	100.000,00	uno / 15	6,67%	6.667,00	20.000,00
				100.000,00	

## PÉRDIDAS POR DETERIORO

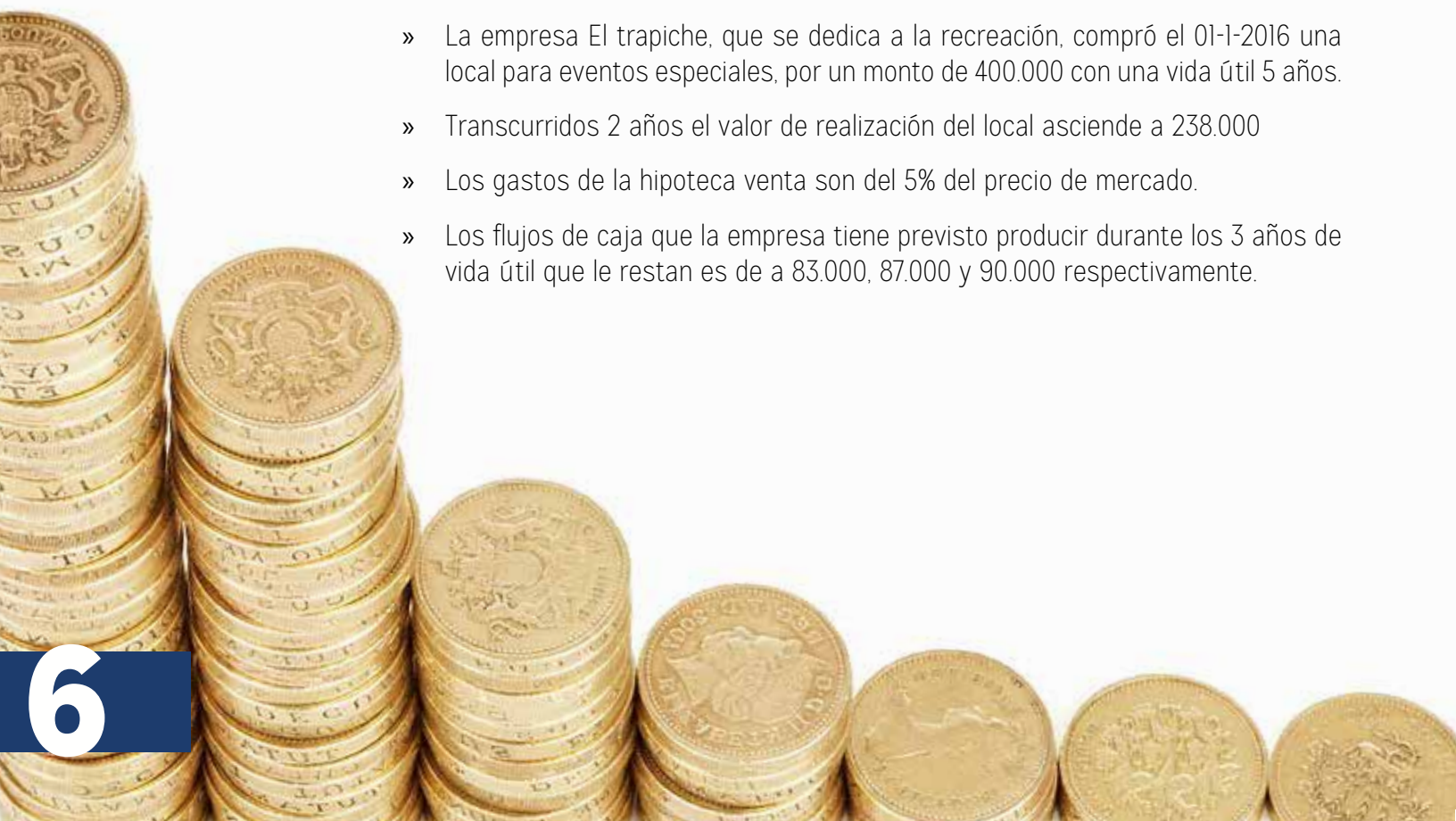
El deterioro de los activos es una pérdida que se presenta en el activo. Para determinar si existe un deterioro se deben tener presente los siguientes conceptos:

- » **Pérdida por deterioro:** cuando el importe en libros del activo es superior al importe recuperable.
- » **Importe recuperable:** el mayor entre el valor razonable menos los costos de venta de un activo y su valor de uso.
- » **Valor razonable:** es el importe que se obtiene de vender un activo en una transacción en condiciones mutuas.
- » **Valor de uso:** es el valor presente de los flujos estimados que se espera obtener de un activo.

En cada fecha de cierre del balance, se debe realizar una revisión de los activos y si existe alguna señal de deterioro del valor de algún activo, la empresa debe proceder a estimarla. A continuación, se detalla un ejemplo de un cálculo por deterioro.

### Ejemplo: Propiedad, planta y equipo. Deterioro.

- » La empresa El trapiche, que se dedica a la recreación, compró el 01-1-2016 una local para eventos especiales, por un monto de 400.000 con una vida útil 5 años.
- » Transcurridos 2 años el valor de realización del local asciende a 238.000
- » Los gastos de la hipoteca venta son del 5% del precio de mercado.
- » Los flujos de caja que la empresa tiene previsto producir durante los 3 años de vida útil que le restan es de a 83.000, 87.000 y 90.000 respectivamente.





Se pide: Identificar y registrar la corrección valorativa por deterioro teniendo en cuenta que el tipo de interés de mercado sin riesgo es del 5%, y determinar la cuota de depreciación anual del ejercicio siguiente:

**Solución:**

Cálculo del deterioro:

Valor de compra	400.000,00
Menos depreciación acumulada (transcurrió dos años)	-160.000,00
Valor contable (valor de compra menos depreciación)	240.000,00
<b>Cálculo del importe recuperable</b>	<b>235.704,57</b>
Valor razonable /mercado	238.000,00
Menos costos de ventas (corresponde al 5% del valor contable)	-12.000,00
Valor razonable neto	226.000,00
Valor en uso (proceder con el flujo de los tres años restantes)	
$(83.000(1.05)^{-1} + 87.000(1.05)^{-2} + 90.000(1.05)^{-3})$	235.704,57
<b>DETERIORO</b>	<b>4.295,43</b>
<b>Asiento contable</b>	
Pérdida por deterioro	4.295,43
Deterioro del valor de las instalaciones	4.295,43

**Depreciación de los próximos tres años**

Valor en libros:

$$400.000 - 160.000 - 4.295,43 = 235.704,57$$

Años vida restantes: 3 años

Nueva cuota de depreciación:  $235.704,57 / 3 = 78.568,19$





## CONTROL INTERNO DE LA CUENTA DE PROPIEDAD, PLANTA Y EQUIPO

Entiéndase por control interno un proceso diseñado y efectuado por el personal de la empresa con la finalidad de obtener la seguridad razonable del logro de los objetivos de la empresa. Un control interno le permite a la empresa corregir debilidades, minimizar errores, desperdicios y lograr técnicas que permitan la eficacia y eficiencia de una empresa.

### **Consideraciones antes de redactar un cuestionario de control interno:**

es necesario tener presente que el primer objetivo que busca la empresa es la protección de los activos, que todas las operaciones se ajusten a las políticas establecidas por la empresa, y por supuesto prevenir el fraude, generar la cualidad en los estados financieros de la uniformidad.

Importante: con los elementos que conforman el control interno como el elemento humano, quien es el que tiene la responsabilidad de desarrollar los trabajos asignados, y el equipo con el cual cuenta para realizar sus funciones, determinar si se permite el ahorro de tiempo, y económico y, de contar con un sistema contable en la empresa, analizar si este es funcional con relación a las funciones que requiere el personal.

El realizar una revisión preliminar del control interno de la empresa, le permite al auditor identificar el nivel de riesgo en que esta se encuentra y de la forma en que puede afectar a la empresa en estudio. Los distintos niveles de riesgo a considerar por el auditor son:

- » **Riesgo inherente:** Este riesgo siempre estará latente, por lo que se debe elaborar una matriz de riesgos para minimizar este riesgo, por ejemplo; riesgos laborales.
- » **Riesgo control:** Cuando el auditor identifica algún control erróneo, este debe practicar más pruebas.
- » **Riesgo detección:** este es el más sensible, ya que, si el auditor no detecta alguna representación errónea, es posible que a la empresa se le materialice y tenga graves consecuencias.

El siguiente es un ejemplo, según el cuadro 1, que ha sido diseñado exclusivamente para los activos fijos de una empresa, lo que permitirá al auditor la evaluación preliminar para determinar tanto el riesgo como las pruebas y técnicas a utilizar en la auditoría.

**CUADRO 1. CUESTIONARIO CONTROL INTERNO DE ACTIVOS FIJOS**

**Cuestionario de control interno de activos fijos, periodo 2016**

Empresa auditada \_\_\_\_\_

<b>Nº</b>	<b>PREGUNTAS</b>	<b>SI</b>	<b>NO</b>	<b>NA</b>	<b>REF. P/T</b>	<b>OBSERVACIONES</b>
1	¿Las compras, ventas o baja y cancelaciones de activos fijos están autorizados por el funcionario responsable?					
2	¿La compra de activos fijos están basadas en concursos o licitaciones, por lo menos a tres proveedores?					
3	¿Existen y se realizan registros con los detalles de identidad para cada una de las compras de activos fijos?					
4	¿Los registros individuales de los activos fijos incluyen los costos de adquisición?					
5	¿Cada cuánto se comparan, revisan, los registros individuales de activos fijos con las cuentas del mayor?					
6	¿La empresa realiza el inventario de activos fijos y los analiza con los registros contables y los auxiliares?					
7	¿Existe alguna política para identificar cuando se realizan adiciones al activo fijo y los costos por mantenimiento o reparación?					
8	¿Hay políticas sobre la capitalización de erogaciones o gastos y tiene claro cómo se registran?					
9	¿Los activos fijos están identificados para el uso de la empresa y para la venta claramente?					
10	¿Se registran las depreciaciones o amortización por unidades o grupos que corresponden a las clasificaciones de los equipos respectivos?					

<b>Nº</b>	<b>PREGUNTAS</b>	<b>SI</b>	<b>NO</b>	<b>NA</b>	<b>REF. P/T</b>	<b>OBSERVACIONES</b>
11	¿Las estimaciones de depreciación se considera que están en función de la normativa y políticas del giro de la empresa?					
12	¿Los valores netos de realización proyectados a futuro, permiten asegurar que los activos fijos no están sobrevaluados?					
13	¿Ha practicado la empresa avalúos de sus activos fijos por un perito independiente?					
14	¿Los avalúos por un perito independiente se han considerado para efectos contables?					
15	Si las depreciaciones fiscales son diferentes a las contables, ¿están claramente separadas en el sistema de contabilidad?					
16	¿Existen cartas de responsabilidad firmadas por cada empleado respecto al uso de los equipos y el valor y riesgo?					
17	¿Los activos fijos están debidamente clasificados, plaqueados que permita identificar a cuál grupo de activos pertenece?					
Elaborado por:						
Fecha:						
Supervisado por:						
Fecha:						

Fuente: elaboración propia.



## OBJETIVOS DE UNA AUDITORÍA DE PROPIEDAD, PLANTA Y EQUIPO

La propiedad, planta y equipo según los estados financieros son activos fijos; el auditor primeramente debe identificar cuáles son los activos con los que cuenta la empresa y si están reconocidos correctamente según las condiciones que establece la NIC-16 Propiedad, planta y equipo, por lo que los objetivos de la auditoría son:

- » Reunir evidencia suficiente para lograr la base razonable de los activos.
- » Obtener evidencia suficiente sobre existencias, integridad, propiedad, valuación, presentación y revelación.
- » Identificar las partidas que se cargan a gastos y cuáles deben ser capitalizadas.
- » Realizar pruebas del cálculo de la depreciación de cada uno de los activos.

Los objetivos arriba señalados pueden variar dependiendo de la auditoría específica solicitada, y para estos objetivos se debe realizar una serie de procedimientos que le permitan al auditor cumplir los objetivos establecidos. En los procedimientos se puede comprobar por medio de la indagación, inspección, cálculo... si todas las operaciones se encuentran correctamente, así como la verificación de la documentación que los respalda como facturas, desembolsos, autorizaciones entre otros. Cuando la empresa cuente con un presupuesto, el auditor debe cotejar si los activos son consistentes con los encontrados.

Otro procedimiento importante para el cumplimiento del objetivo es analizar y conciliar los saldos de la cuenta del mayor e identificar el control que manejan para el ingreso y salida de los equipos.

Una vez aplicados los procedimientos se debe proceder a su análisis, que puede ser en los métodos de clasificación, de control de la depreciación, así como en el deterioro del activo.

## NIA-230 DOCUMENTACIÓN DE LA AUDITORÍA

Actualmente todo el desarrollo de una auditoría se encuentra normada, y cuando se refiere a la documentación de la auditoría lo primero que el auditor debe realizar son sus papeles de trabajo. Con la NIA-230 documentación de la auditoría, se detalla la responsabilidad que tiene el auditor con relación a toda la documentación, que una vez concluida la auditoría serán las piezas clave.

**Elementos del control interno** para determinar los hallazgos y conclusiones. En esta norma el auditor identifica exigencias que debe tener la documentación y otras normativas a considerar.

**TODO EL DESARROLLO DE UNA AUDITORÍA SE ENCUENTRA NORMADA, Y CUANDO SE REFIERE A LA DOCUMENTACIÓN DE LA AUDITORÍA LO PRIMERO QUE EL AUDITOR DEBE REALIZAR SON SUS PAPELES DE TRABAJO**

Cuando se inicia una auditoría siempre existe la interrogante de si la documentación obtenida en suficiente evidencia para concluir la auditoría; ciertamente es fundamental, que el auditor debe tener claro la naturaleza, la estructura, contenido y extensión de los documentos para lograr que

sean suficientes, adecuados y que permitan la revisión de la documentación. Los documentos dependen de la auditoría que se realice, aunque siempre existen documentos que en todas las auditorías deben existir, como lo son:

- » Programa de auditoría
- » Planeación de la auditoría
- » Normativa relacionada con la auditoría
- » El análisis que se procedió
- » Minutas, actas relacionadas
- » Cartas de confirmación
- » Listado de comprobaciones
- » Comunicados



En los papeles de trabajo del auditor la documentación tiene que ser clasificada correctamente y nunca desechar ninguna documentación. En la figura 2, se puede observar que la documentación se divide en dos grandes grupos, en uno se encuentra toda la normativa relacionada con la empresa y la auditoría a realizar y en el otro grupo todas las pruebas, evidencias que el auditor recabó para llegar a una conclusión.

Es importante, una vez concluida la auditoría, que esta sea asegurada para evitar las pérdidas de pruebas por lo que debe ser empastada, lo que garantiza al auditor el resguardo de la información por medio del consecutivo de folios.

**FIGURA 2. CLASIFICACIÓN DE DOCUMENTOS DE AUDITORÍA**

<b>CLASIFICACIÓN DOCUMENTOS DE AUDITORÍA</b>	
<b>Por su USO</b>	<b>Por su CONTENIDO</b>
Normativa de la empresa	Estados financieros
Estados bancarios	
Directrices	Papeles de trabajo
Circulares y otros	

Fuente: elaboración propia.

## CONCLUSIÓN

Al realizar una auditoría de las cuentas de propiedad, planta y equipo, el auditor debe identificar si existe la falta de control y tratamiento de esta cuenta. Es una de las cuentas en los estados financieros de mayor relevancia, ya que por medio de la propiedad, planta y equipo la empresa, en sus estados financieros, revela sus activos reales. Teniendo en cuenta que los estados financieros son para las tomas de decisiones, es imperativo que estas cuentas de activos se encuentren correctamente medidos, valorados, revaluados, y otros, por lo que es recomendable una auditoría de la cuenta propiedad, planta y equipo. Y, para que el auditor logre su objetivo, debe seguir una serie de pasos como: elaborar programa, recolección de la evidencia, las pruebas y sin lugar a dudas el conocimiento del tratamiento que exigen las normas internacionales de información financiera referentes a esta cuenta.



## REFERENCIAS BIBLIOGRÁFICAS

Consejo de Normas Internacionales de Auditoría y de Aseguramiento (IAASB). (2013). Norma internacional de auditoría 230 documentación de auditoría NIA-ES 230 529. Nueva York, Estados Unidos: IASB. Disponible en: <http://www.icac.meh.es/NIAS/NIA%20230%20p%20def.pdf>

Fiero, A. (2015). *Contabilidad de activos con enfoque NIIF para pyme* (3 ed.). Bogotá, Colombia: Editorial ECOE ediciones.

Fundación IFRS. (2005). *La Norma internacional de Contabilidad 17 de Arrendamientos*. Reino Unido, Inglaterra: IASB. Disponible en: [https://www.mef.gob.pe/contenidos/conta\\_public/con\\_nor\\_co/vigentes/nic/17\\_NIC.pdf](https://www.mef.gob.pe/contenidos/conta_public/con_nor_co/vigentes/nic/17_NIC.pdf)

Fundación IFRS. (2005). *La Norma internacional de Contabilidad 16 de Propiedad, Planta y Equipo*. Reino Unido, Inglaterra: IASB. Disponible en: [https://www.mef.gob.pe/contenidos/conta\\_public/con\\_nor\\_co/vigentes/nic/16\\_NIC.pdf](https://www.mef.gob.pe/contenidos/conta_public/con_nor_co/vigentes/nic/16_NIC.pdf)

Organización Interamericana de Ciencias Económicas (2016). *Normas internacionales de información financiera NIIF/NIC*. Barcelona, España: Editorial Organización Interamericana de Ciencias Económicas OICE

Santillana, J. (2015). *Sistemas de Control Interno*. México: Editorial Pearson



The logo for ILUMNO is displayed in white, uppercase letters on a bright orange rectangular background. The letters are bold and sans-serif. The letter 'O' is stylized with a white circular cutout in its center. The background of the entire page is a dark blue geometric pattern of overlapping triangles, with a large, semi-transparent dark blue circle centered in the middle.

ILUMNO