

La auditoría de desempeño para evaluar la gestión del capital intelectual en instituciones de educación superior

Performance audit to evaluate the management of intellectual capital in higher education institutions

Karen Gutiérrez Echevarría¹ y Sergio Pozo Ceballos²

Resumen: El capital intelectual es un activo intangible presente en las instituciones de educación superior (IES); a partir del conocimiento, las ideas y los resultados que en ellas se generan como parte del talento humano para beneficio de la entidad y la sociedad. La gestión efectiva de este activo intangible se ve limitada en la actualidad desde el enfoque de las normativas técnico-metodológicas de referencia. La evaluación del capital intelectual transparenta la utilización de este recurso en función de la correcta operacionalización de tres perspectivas: personas, conocimientos y red de relaciones. El enfoque sistémico presentado combina procedimientos técnicos de auditoría e indicadores específicos de medición considerando como parámetros las fases de la auditoría de desempeño: conocimiento del sujeto a auditar, planificación, realización, elaboración de informes y seguimiento. El resultado de la investigación es una herramienta técnico-metodológica de referencia para la entidad y los organismos emisores de normas y directrices.

Palabras clave: capital intelectual, auditoría de desempeño, procedimientos técnicos de auditoría, indicadores de medición.

Abstract: Intellectual capital is an intangible asset present in Higher Education Institutions (HEIs); from the knowledge, ideas and results generated in them as part of human talent for the benefit of the entity and society. The effective management of this intangible asset is currently limited from the perspective of technical-methodological reference regulations. The evaluation of intellectual capital makes transparent the use of this resource based on the correct operationalization of three perspectives: people, knowledge and network of relationships. The systemic approach presented combines technical audit procedures; and specific measurement indicators considering as parameters the phases of the performance audit: knowledge of the subject to be audited, planning, execution, preparation of reports and follow-up. The result of the

1 Profesora auxiliar. Directora del Departamento docente de Contabilidad y Auditoría de la Facultad de Contabilidad y Finanzas de la Universidad de La Habana; vicepresidenta de la Sociedad cubana de Auditoría; miembro de la Sociedad Cubana de Contabilidad.

2 Profesor titular. Decano de la Facultad de Contabilidad y Finanzas de la Universidad de La Habana; presidente de la Sociedad Cubana de Auditoría.

research is a technical-methodological reference tool for the entity and the organizations issuing standards and guidelines.

Keywords: intellectual capital, performance audit, technical audit procedures, measurement indicators.

Introducción

Los activos intangibles enmarcan la actividad creadora de las personas en las empresas e instituciones. La innovación en tecnología, organización, recursos humanos, calidad en las producciones puede incrementar notablemente la productividad de la empresa, ayudando a reducir sus costos y tiempos de producción, lo cual permite proporcionar mejores resultados económicos. En este sentido, juega un papel fundamental el capital intelectual; un importante recurso inmaterial que, a través del aprovechamiento del talento humano, genera beneficios económicos importantes para las instituciones y la sociedad.

Otros autores han afirmado lo siguiente:

Desafortunadamente, no todos los recursos intangibles cumplen con los requisitos exigidos por la regulación contable para su reconocimiento como activo del balance, por lo que buena parte de ellos, en particular los internamente generados por la propia empresa, no son expresamente revelados en los estados financieros de la entidad (Cañibano Calvo, 2022, pág. 58).

Para Ficco *et al.* (2021, pág. 41):

La contabilidad financiera presenta información limitada con relación a estos elementos, ya que los organismos emisores de normas han adoptado, en general, una postura restrictiva en lo que respecta a la inclusión de los intangibles en los estados financieros, debido a las dificultades que presenta su identificación y medición.

Según Peralta *et al.* (2023) es necesario que exista liderazgo, comunicación, inteligencia emocional y satisfacción laboral. Asimismo, se deben implementar estrategias y métodos que favorezcan el crecimiento y brinden a las instituciones el cumplimiento de las metas, una buena organización, planificación y control.

La gestión efectiva del capital intelectual en las instituciones de educación superior (en los adelante IES) juega un rol importante, ya que estas son fuentes incesantes de generación de conocimientos, ideas y resultados que se sustentan en la actualidad como propiedad industrial e intelectual.

Los principios fundamentales de la auditoría de desempeño son aplicables a cualquier organización; no obstante, existen diferencias significativas entre las IES y el resto de las organizaciones. Los criterios se sustentan en:

- **Misión, visión y objetivos generales:** Las universidades tienen como misión principal la educación, la investigación y la extensión comunitaria. Sus objetivos se vinculan a la formación de profesionales, la generación de conocimiento y la contribución al desarrollo social; en tanto, el objetivo principal de las organizaciones se enfoca en la obtención de beneficios, la prestación de servicios públicos y el cumplimiento de políticas públicas. La auditoría de desempeño en estas organizaciones se centraliza en la eficiencia operativa, la rentabilidad y fines específicos.
- **Indicadores de desempeño:** Los indicadores de desempeño en las IES incluyen métricas vinculadas a procesos de acreditación, satisfacción de estudiantes y profesores e impacto social de los proyectos de extensión. Estos indicadores son cualitativos y cuantitativos, complejos de medir en comparación con indicadores económico-financieros utilizados en otras organizaciones, donde se relacionan estrechamente con la productividad, las ventas y el comportamiento del mercado.
- **Complejidad de la evaluación:** La evaluación del desempeño en IES es más compleja debido a la naturaleza intangible de muchos de sus resultados. Requiere métodos cualitativos y subjetivos, como encuestas y análisis de impacto social; en otras organizaciones, los resultados suelen ser más tangibles y cuantificables, lo que facilita la evaluación de la auditoría de desempeño.

Los principales actores de este proceso de innovación son las personas, profesores e investigadores altamente calificados; que aportan su talento y conocimiento para beneficio de la entidad, lo cual constituye propiamente un activo intangible. No obstante, la gestión efectiva de este activo se ve limitada en las normativas contables de referencia (NIC 38, 2023).

En la investigación se relacionan los criterios técnico-metodológicos de la auditoría de desempeño con los conceptos y normativas del capital intelectual desde un enfoque integral, para evaluar en las IES su gestión efectiva, que consiste en optimizar el capital intelectual que posee la entidad en función de las personas, el conocimiento y la red de relaciones para mejorar la administración, el aprovechamiento, la utilidad, la calidad y la evaluación del desempeño a partir de los resultados obtenidos del capital intelectual a disposición de la entidad y la sociedad. Con base en los criterios referenciados se identifica una interrogante medular en la investigación: ¿cómo evaluar la gestión efectiva del capital intelectual en las instituciones de educación superior?; se identifica como objeto de estudio el capital intelectual y el campo de acción, la auditoría de desempeño, para evaluar la gestión efectiva del capital intelectual en la IES Universidad de La Habana.

Para dar respuesta a la pregunta de investigación se diseña un enfoque metodológico que interrelaciona los elementos siguientes:

- Perspectivas del capital intelectual: personas, conocimiento y red de relaciones.
- Principios de las 3E de la auditoría de desempeño: economía, eficiencia y eficacia.
- Procedimientos técnicos de auditoría: pruebas de control y procedimientos analíticos sustantivos.

La investigación comprende un enfoque cualitativo mediante revisión bibliográfica tradicional, con el objetivo de identificar las teorías (o el paradigma dominante) más importantes en el ámbito del objeto de investigación, permitiendo presentar los resultados mediante diferentes estrategias de síntesis, como tablas, diagramas y síntesis narrativas (Codina, 2021).

Consecuentemente se plantean los aportes de la investigación:

Teórico:

Enfoque integrador de los criterios técnico-metodológicos de la auditoría de desempeño con los referentes conceptuales y normativos del capital intelectual, para evaluar la gestión efectiva de este activo intangible en las instituciones de educación superior.

Práctico:

Diseño de un enfoque metodológico e integrador a partir de los criterios técnicos-profesionales aplicables, los estándares y normativas de referencia que proporcionan un sistema de indicadores específicos de auditoría de desempeño para evaluar la gestión efectiva del capital intelectual, a través de pruebas de control y procedimientos analíticos sustantivos diseñados al efecto.

Marco teórico-conceptual

Kaplan y Norton (2004) enfatizan que, en este mundo globalizado, la mayoría de las organizaciones deben experimentar un cambio cultural para transformar la filosofía individualista de los recursos humanos en seres que comparten sus conocimientos específicos. Ningún activo tiene un potencial mayor para una organización que el conocimiento colectivo que reúnen todos sus empleados (pág. 3).

Funes Cataño (2010, pág. 46) plantea al respecto: “Existen algunos activos intangibles, como el conocimiento, que no se muestran en la información financiera de las entidades”. Para Arrarte Mera (2015, pág. 10):

Estamos viviendo en una era de brusca ruptura con el pasado. Ya no podemos hacer nada importante, si nos conformamos con desarrollar las cosas un poco mejor que los demás, o de una manera diferente de como las hacíamos anteriormente. Es necesario ampliar la relación de los activos intangibles.

Por su parte, Agurto *et al.* (2018, pág. 24) afirman que: “Hoy en día también se comercializan bienes y servicios que carecen de naturaleza corporal y se realizan con mucha frecuencia transacciones de intangibles en todo el mundo que generan grandes rentabilidades a los inversionistas”.

Otro autores destacan:

Los activos intangibles son unos importantes creadores de valor empresarial y fuente de ventaja competitiva. Cada vez más, las empresas basan su éxito y supervivencia en la innovación, lo que implica la gestión y producción de conocimiento (Cañibano Calvo, 2022, pág. 42).

Según Cecilia Ficco (2020, pág. 12): “En el entorno actual que configura la economía del conocimiento, los intangibles se convierten en los recursos estratégicos por excelencia de las empresas, por ser una de las fuentes principales de generación de valor y de ventaja competitiva sostenible”.

En el entorno actual del capital intelectual, el estudio teórico realizado por Cañibano Calvo (2022), Ficco (2020), Borrás Atiénzar y Campos Chaurero (2016), y Ruso Armada (2014) evidencia que está integrado por tres dimensiones que lo sustentan y se relacionan entre sí:

- El capital humano recoge las capacidades individuales, conocimientos, destrezas y experiencias de los empleados y directivos de la empresa; está dado por el *stock* de conocimientos individuales que reside en sus recursos humanos, incluye los saberes que poseen, sus capacidades, experiencias y habilidades; es, en esencia, el conocimiento tácito.
- El capital estructural es el conjunto de conocimientos que permanecen en la empresa al final del día; incluye las propiedades industrial e intelectual, las estructuras de funcionamiento, la organización administrativa y los sistemas de información de la empresa, la capacidad instalada, reputación e imagen, eficiencia productiva y cultura corporativa; es la infraestructura que incorpora, forma y sostiene al capital humano y que, a la vez, lo potencia, permitiendo optimizar su rendimiento. Es, esencialmente, conocimiento que la organización ha podido internalizar, por lo que incluye rutinas organizativas, procedimientos y sistemas que permiten la conversión del conocimiento individual en colectivo, aunque involucra también los elementos que aluden a la capacidad de renovación de la empresa y los resultados de la innovación, algunos de los cuales pueden protegerse legalmente y convertirse en derechos de propiedad industrial e intelectual.
- El capital relacional es el conjunto de recursos ligado a las relaciones externas de la empresa con sus clientes, proveedores, accionistas o socios y su entorno; se refiere a la red de relaciones de la empresa con diferentes *stakeholders*, comprendiendo también las percepciones que estos tienen de la compañía. Se trata pues de una dimensión externa a la organización que incluye también los nombres de los productos, las marcas y la reputación o imagen de la empresa. No obstante, en el valor de esas relaciones influyen las acciones que desarrollan sus miembros, que son quienes las inician y mantienen.

Desde el tratamiento normativo contable se identifican carencias y limitaciones técnico-metodológicas relacionadas con el capital intelectual en el ámbito internacional, toda

vez que la International Accounting Standards Board (IASB por sus siglas en inglés), contempla, en su marco normativo, el tratamiento hacia los activos intangibles a través de la Norma Internacional de Contabilidad 38 Activos intangibles (NIC 38, 2023).

La norma reconoce como activos intangibles un conjunto de definiciones, las cuales son posibles de registrar contablemente, mostrando criterios que intervienen al efecto: amortización, importe en libros, coste, importe amortizable, desarrollo, valor razonable, importe depreciable, valor en libros, valor específico, valor razonable, pérdida por deterioro del valor, activo intangible, activos monetarios, investigación y valor residual.

La NIC 38, en el párrafo 9, clasifica como recursos intangibles: “El conocimiento científico o técnico, el diseño e implementación de nuevos procesos o nuevos sistemas, las licencias o concesiones, la propiedad intelectual, el conocimiento del mercado o las marcas (incluyendo denominaciones comerciales y editoriales), los programas informáticos, las patentes, los derechos de autor, las películas, las listas de clientes, los derechos por servicios hipotecarios, las licencias de pesca, las cuotas de importación, las franquicias, las relaciones comerciales con clientes o proveedores, la lealtad de los clientes, las cuotas de mercado y los derechos de comercialización.

No obstante, la norma también plantea: “No todos los activos descritos en el párrafo 9 cumplen la definición de activo intangible, esto es, identificabilidad, control sobre el recurso en cuestión y existencia de beneficios económicos futuros” (pág. 3).

Los elementos anteriores presentados en la norma están diseñados para el reconocimiento de los activos intangibles en los registros contables. Sin embargo, la norma adolece de la mirada hacia los activos intangibles de naturaleza intelectual, marcando su condición restrictiva en el párrafo 15 donde plantea:

Una entidad puede poseer un equipo de personas capacitadas y ser capaz de identificar competencias cuya mejora podría producir beneficios económicos en el futuro. La entidad puede también esperar que su plantilla continúe poniendo sus competencias a disposición de la entidad.

Sin embargo:

Cuando no se informa sobre el capital intelectual, se causa perturbación a la organización, que se traduce en costos excesivos de capital, produciendo deficiencias en la asignación de recursos y corriendo el riesgo de su incorrecta valoración. La información sobre capital intelectual permite optimizar los recursos disponibles para responder, desde la oferta formativa, a las demandas del contexto, a sus procesos de posicionamiento y acreditación, y a la justificación de inversión en investigación (Rojas et al., 2020, pág. 80).

Lo anterior implica un cambio de cultura institucional, una mirada y tratamiento contable y/o a través de informes de capital intelectual desde los organismos emisores de

normas internacionales de contabilidad que, al no estar normado o regulado de forma explícita, limitan la gestión efectiva de estos activos en la información financiera y/o no financiera de las entidades.

Por consiguiente, es necesario extender la mirada del capital intelectual no sólo a las acciones vinculadas al reconocimiento contable de estos activos intangibles en los estados financieros y/o informes de capital intelectual en una entidad; sino lograr la articulación de todas las dimensiones del capital intelectual a partir de los criterios técnico-metodológicos de referencia con los informes de desempeño atemperados a las peculiaridades de las entidades y sus recursos; destacándose, en este sentido, lo que se logra con la auditoría de desempeño como una herramienta de control flexible y adaptable a las entidades.

La auditoría de desempeño ha tenido diferentes acepciones en el transcurso del tiempo; por ejemplo, la Auditoría General de la Nación (1996), la Contraloría General de la República de Perú (2015), la Contraloría General de la República de Colombia (2017), Bravo *et al.* (2018), OLACEFS (2021) e INTOSAI (2021) reconocen tres principios, que interrelacionados entres sí, le permiten al auditor –a partir de las evidencias recolectadas– realizar una valoración exhaustiva de los procesos, tareas y actividades más allá del ámbito económico. Se conceptualizan de la siguiente forma:

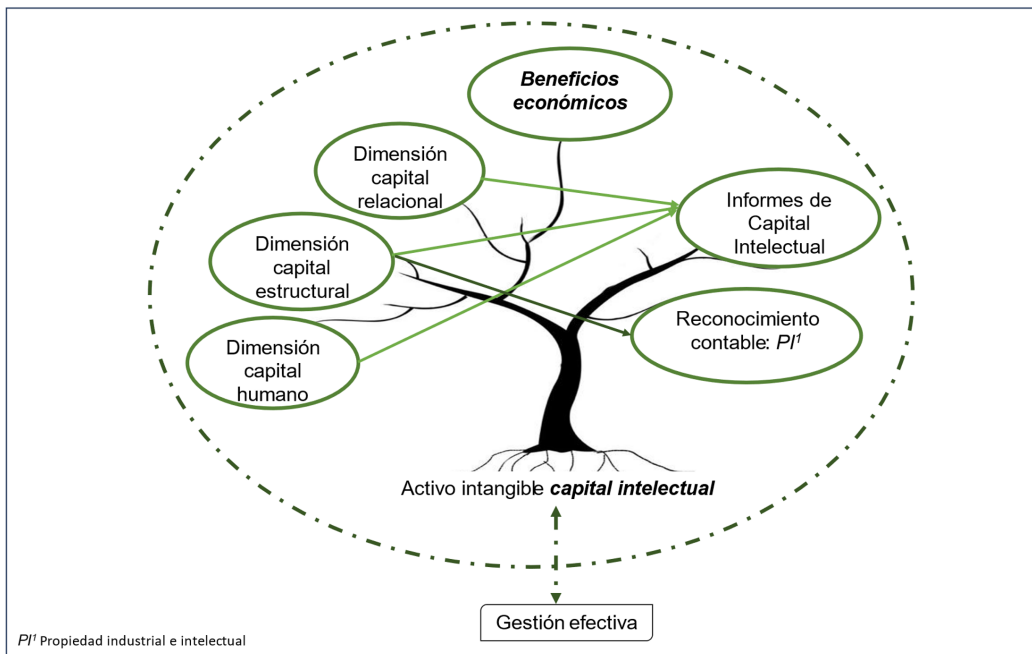
- El principio de economía en la asignación de los recursos significa minimizar los costos de los recursos. Los recursos utilizados deben estar disponibles a su debido tiempo, en cantidades y calidad apropiadas y al mejor precio.
- El principio de eficiencia en los procesos significa obtener el máximo de los recursos disponibles. Se refiere a la relación entre recursos utilizados y productos entregados, en términos de cantidad, calidad y oportunidad.
- El principio de eficacia en los resultados se refiere a cumplir los objetivos planteados y lograr los resultados previstos.

Desarrollo

Considerando los aportes anteriores y los referentes estudiados, desde la perspectiva general de los activos intangibles, sus alcances y limitaciones, particularmente el capital intelectual, sus características y dimensiones; se sintetizan los fundamentos que resaltan la importancia de la gestión efectiva del capital intelectual, a partir de las interrelaciones técnico-metodológicas siguientes, presentadas como un árbol en la figura 1.

En dicha figura, el activo intangible capital intelectual representa las raíces de un árbol que da frutos, sustentado en los beneficios económicos de la entidad como resultado de la gestión efectiva entre las dimensiones del capital intelectual y los reportes que se obtienen de estas interrelaciones.

Figura 1. Árbol del activo intangible capital intelectual



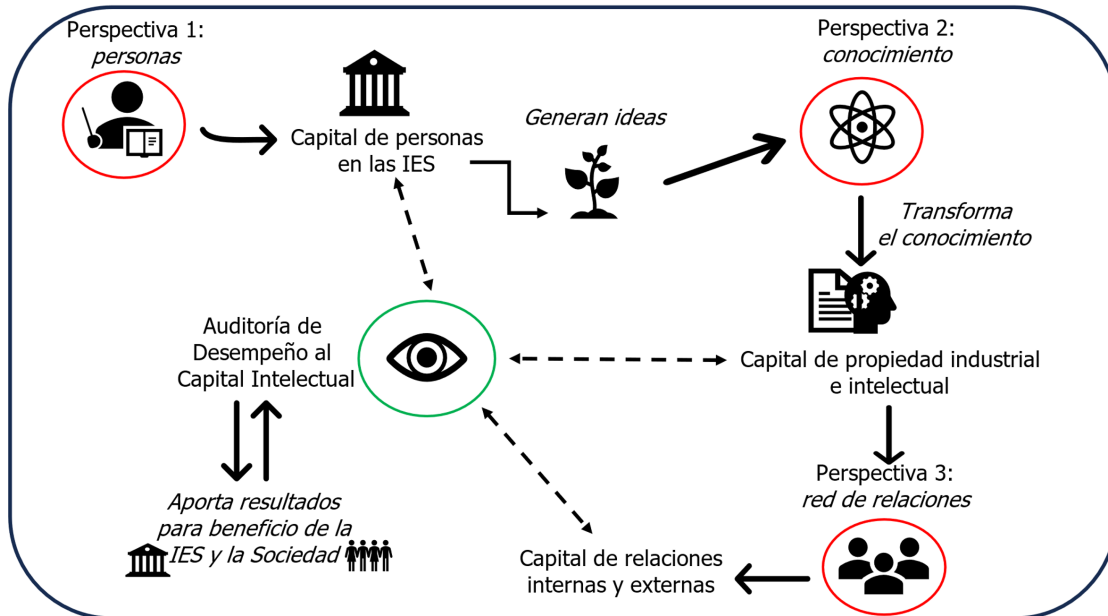
En el caso de las dimensiones capital humano y capital relacional se reporta su gestión efectiva a través de informes de capital intelectual, considerando que las normativas contables de referencia vigentes no aportan criterios técnico-metodológicos para el reconocimiento contable de este activo intangible. No obstante, la dimensión capital estructural contempla la información relacionada con la propiedad industrial y la intelectual a través de la internalización del conocimiento humano; por ello, la gestión efectiva de esta dimensión en particular se reporta en informes de capital intelectual y en estados financieros.

En resumen, ambos lados y ramas del árbol contribuyen al beneficio económico de la entidad y de la sociedad; a partir de la gestión efectiva de este activo intangible y a través del análisis de su desempeño en los informes de capital intelectual y/o registros contables. Estos reportes constituyen una herramienta valiosa para potenciar y fortalecer los recursos económicos financieros generados del conocimiento humano, para una mejor toma de decisiones y proyección de las estrategias institucionales. El análisis del comportamiento del capital intelectual en una IES, en función de la visión integral de los elementos conceptuales se presentan en la figura 2

En la figura 2 se plantean tres perspectivas analíticas fundamentales desde el enfoque de la auditoría de desempeño y que representan la génesis del capital intelectual: las personas, el conocimiento y la red de relaciones.

La primera se fundamenta en un capital de personas (capital humano) que aporta innovación y creatividad a partir de las capacidades, habilidades, destrezas,

Figura 2. Visión integral para la auditoría de desempeño al capital intelectual en las IES



preparación, liderazgo, iniciativa, incentivo, motivación, formación y talento de los empleados en las IES; los cuales transforman y generan el conocimiento tácito que poseen en un capital de propiedad industrial e intelectual (capital estructural) sustentado en patentes, marcas, modelos, derechos de autor, *software*, etcétera; impactando así la internalización del conocimiento en la producción de bienes y servicios que, a través de una red de relaciones internas y externas de las IES (capital relacional), ofrecen beneficios económicos a usuarios de la IES y la sociedad.

Por consiguiente, la auditoría de desempeño es una oportunidad que tienen las IES para evaluar la gestión efectiva de su capital intelectual de forma transversal, a partir de la integración de las dimensiones capital humano, capital estructural y capital relacional con los principios de economía en la asignación de los recursos, eficiencia en los procesos y eficacia en los resultados de la auditoría de desempeño.

Discusión

A partir de los referentes teóricos estudiados, se diseña y presenta, en la figura 3, la matriz de operacionalización (Segovia Suller, 2020); (Hernández Sampieri & Torres Mendoza, 2018) de las variables analíticas en las IES, donde se interrelacionan los elementos que integran las dimensiones del capital intelectual con los principios de la auditoría de desempeño e indicadores específicos que le permitan diagnosticar, determinar y analizar el desempeño en la transparencia de la gestión de este activo intangible.

Figura 3. Matriz de operacionalización de las variables analíticas para la auditoría de desempeño al capital intelectual en las IES

Capital Intelectual			
	Capital Humano	Capital Estructural	Capital Relacional
Principios de las tres "E"	Economía en la asignación de los recursos 1. Sistema de remuneración. 2. Incentivos. 3. Presupuestos de RRHH. 4. Satisfacción personal.	20. Recursos financieros. 21. Tecnologías de la producción y los servicios. 22. Propiedad industrial e intelectual. 23. Procesos de apoyo.	29. Contratación con terceros. 30. Intensidad de la relación con los clientes. 31. Sostenibilidad financiera. 32. Índice de repetición de contratación con terceros.
	Eficiencia en los procesos 5. Tipología del personal. 6. Competencias de las personas. 7. Experiencia. 8. Liderazgo. 9. Iniciativa. 10. Trabajo en equipo. 11. Estabilidad. 12. Rotación.	24. Estructura organizacional. 25. Sostenibilidad del capital interno.	33. Retención de clientes. 34. Alianzas estratégicas.
	Eficacia en los resultados 13. Aprendizaje. 14. Comunicación. 15. Desarrollo personal. 16. Automotivación. 17. Sociabilidad. 18. Flexibilidad. 19. Adaptabilidad.	26. Captación de conocimiento. 27. Mecanismos de transmisión y comunicación del conocimiento. 28. Cultura organizacional.	35. Beneficio social. 36. Satisfacción de clientes. 37. Interrelación con clientes. 38. Interrelación con proveedores. 39. Interrelación con otros agentes y actores. 40. Reputación.

Los elementos presentados en la matriz de operacionalización representan la combinación de criterios y principios sistematizados por la autora desde el marco teórico contable y de la auditoría de desempeño para sustentar la pertinencia, necesidad, conveniencia y factibilidad de evaluar el capital intelectual en las IES con un enfoque transversal que facilite la transparencia, homogeneidad y veracidad de la información financiera y no financiera a revelar; a partir de la importancia que tienen para la formación y superación de los profesionales estas instituciones de educación.

Para la realización de la auditoría de desempeño al capital intelectual en las IES, es importante la articulación por fases considerando los siguientes parámetros de la auditoría de desempeño: el conocimiento del sujeto a auditar, la planificación, la realización, la elaboración de informes y el seguimiento, contempladas en el marco normativo del Manual de Procedimientos de Prevención (Contraloría General de la República de Cuba, 2023).

A continuación se muestran, en la tabla 1, los contenidos de referencia para la realización de la auditoría de desempeño al capital intelectual en las IES, considerando los elementos específicos siguientes: objetivos, alcance, insumos y resultados.

Para el desarrollo de cada fase se deben tener en cuenta los criterios técnico-metodológicos siguientes:

Fase conocimiento del sujeto a auditar: consiste en adquirir conocimiento específico de la IES. El contenido de esta fase se presenta a continuación:

Tabla 1. Contenido de las fases de la metodología de auditoría de desempeño al capital intelectual en las IES

Contenido de las fases de la auditoría de desempeño al capital intelectual en la IES				
Fases	Objetivo	Alcance	Insumos	Resultados
Conocimiento del sujeto a auditar	Obtener información sobre la Facultad, Centro de Investigación, Dirección administrativa o Entidad Adscrita de la entidad.	Recopilar la base normativa vigente de la IES que tributa a la gestión del capital intelectual.	Procedimientos y técnicas tales como: entrevistas, revisión de normas, políticas, informes de la administración sobre la gestión del capital intelectual aplicables a la IES	Papeles de trabajo correspondientes a esta fase, según lo normado en el Manual de Procedimientos de Prevención y Control de la Contraloría General de la República de Cuba.
Planificación	Diseñar la Matriz de Planeación de la Auditoría de Desempeño al Capital Intelectual en la IES acorde a los objetivos de revisión.	Presentar la Matriz de Planeación de la Auditoría de Desempeño al Capital Intelectual en la IES.	Documentación recopilada de la fase del conocimiento del sujeto a auditar y selección de indicadores específicos por las perspectivas del capital intelectual: <i>personas, conocimiento y red de relaciones.</i>	Matriz de Planeación de la Auditoría de Desempeño al Capital Intelectual en la IES.
Realización	Aplicar la Matriz de Planeación de la Auditoría de Desempeño al Capital Intelectual en la IES, acorde a los objetivos de revisión; y obtener las evidencias suficientes, competentes y relevantes para la elaboración de los papeles de trabajo.	Ejecutar las actividades contempladas en la Matriz de Planeación de la Auditoría de Desempeño al Capital Intelectual en la IES.	Indicadores de desempeño seleccionados por el auditor actuante según las perspectivas identificadas y seleccionadas a evaluar: <i>personas, conocimiento y red de relaciones.</i>	Hallazgos de la auditoría y papeles de trabajo.
Elaboración de Informes	Preparar y presentar el Informe de Auditoría de Desempeño al Capital Intelectual en la IES, considerando la estructura para la presentación de los resultados, conclusiones y recomendaciones de la auditoría.	Retroalimentar a las partes involucradas en la auditoría para socializar los resultados.	Papeles de trabajo con los problemas observados a partir de los hallazgos descritos.	Informe de la Auditoría de Desempeño al Capital Intelectual en la IES.
Seguimiento	Priorizar el seguimiento a las acciones de la IES en relación con los problemas observados.	Evaluar el cumplimiento de las acciones reafirmadas en el Plan de Medidas.	Plan de Medidas diseñado por la IES.	Acta de Revisión del Plan de Medidas.

- **Objetivo:** determinar, por cada perspectiva del capital intelectual: personas, conocimiento y red de relaciones; los documentos normativos y empíricos, con el propósito de instrumentar la auditoría de desempeño de manera secuencial y ordenada a partir de las exigencias y disposiciones técnico-metodológicas que contempla.
- **Alcance:** conocer la base normativa de la IES, su estructura organizacional, y los procesos estratégicos, claves y de apoyo identificados; así como las evidencias que tributan a las perspectivas del capital intelectual relacionadas con los indicadores específicos de auditoría de desempeño seleccionados por el auditor.
- **Insumos:** información compilada, reglamentada y documentada de la IES establecida por el auditor.
- **Resultados:** información recolectada del conocimiento del sujeto a auditar. Para el cumplimiento de esta fase se deben ejecutar las acciones siguientes:
 - Conformar el equipo auditor a cargo de la auditoría y determinar los recursos necesarios (humanos, financieros, materiales u algún otro que se identifique) para implementar la auditoría de desempeño al capital intelectual en la IES.
 - Compilar el basamento legal y de apoyo de la entidad que aporte información suficiente, competente y relevante para la aplicación de los indicadores específicos de desempeño a identificar y seleccionar.
 - Aplicar los indicadores específicos de desempeño que el auditor considere apropiados en esta fase, a partir de las perspectivas del capital intelectual: personas, conocimiento y red de relaciones.

Fase planificación: se concentra la información recopilada en la fase anterior, conocimiento del sujeto a auditar, y se confecciona la matriz de planeación de la auditoría de desempeño. Se definen las actividades a realizar durante la auditoría

para determinar el presupuesto a invertir, considerando factores tales como tiempo, recursos económicos, humanos y financieros.

- **Objetivo:** diseñar la matriz de la auditoría de desempeño al capital intelectual en la IES, acorde a las necesidades de la entidad. Se toma como base la información de la fase conocimiento del sujeto a auditar.
- **Alcance:** presentar la matriz de planeación de la auditoría de desempeño al capital intelectual en la IES, a partir del sustento documental aportado en la fase conocimiento del sujeto a auditar.
- **Insumos:** información documentada para la matriz de planeación de la auditoría de desempeño al capital intelectual en la IES. Los insumos correspondientes a esta fase son:
 - Estructura de la matriz de planeación de la auditoría de desempeño al capital intelectual en la IES.
- **Resultados:** matriz de planeación de la auditoría de desempeño al capital intelectual en la IES, en la que se determinan la estructura y el contenido de la matriz de planeación, así como los planes de trabajo general e individual del auditor.

Fase realización: se ejecuta por el auditor la matriz de planeación de la auditoría de desempeño al capital intelectual en la IES. Se recopilan las evidencias de auditoría suficientes, competentes y relevantes que se presentan como hallazgos en los papeles de trabajo del auditor.

- **Objetivo:** aplicar la matriz de planeación de la auditoría de desempeño al capital intelectual en la IES.
- **Alcance:** ejecutar las actividades establecidas en la matriz de planeación de la auditoría de desempeño al capital intelectual en la IES, para las perspectivas seleccionadas: personas, conocimiento y red de relaciones.
- **Insumos:** indicadores seleccionados para cada perspectiva según la Matriz de Planeación de la Auditoría de Desempeño al Capital Intelectual en la IES.
- **Resultados:** hallazgos de la auditoría de desempeño al capital intelectual en la IES y los papeles de trabajo correspondientes.

Fase elaboración de informe: presentar el informe de auditoría de desempeño al capital intelectual en la IES teniendo en cuenta:

- **Objetivo:** preparar y presentar el informe auditoría de desempeño al capital intelectual en la IES.
- **Alcance:** intercambiar, de forma periódica y sistemática, con las autoridades de la IES sobre la evolución de las actividades contenidas en la matriz de planeación, la retroalimentación de las partes facilita la comprensión en las temáticas evaluadas y socializa los resultados de la auditoría.
- **Insumos:**
 - Estructura del informe de auditoría de desempeño al capital intelectual en la IES.
- **Resultados:** informe de auditoría de desempeño al capital intelectual en la IES.

Fase seguimiento: esta fase aporta beneficios al auditor pues le facilita la evaluación en el tiempo de la eficacia de su trabajo técnico-profesional. El seguimiento es una etapa de retroalimentación sobre el estado de las medidas correctivas relevantes aplicadas por la IES.

- **Objetivo:** priorizar el seguimiento a los problemas observados, como parte de la estrategia general de la auditoría.
- **Alcance:** evaluar la pertinencia y efectividad del cumplimiento de las acciones contenidas en el plan de medidas propuesto por la dirección de la IES.
- **Insumos:** plan de medidas de la IES.
- **Resultados:** en esta fase se prepara el acta de revisión realizada por el auditor, desglosada por cada una de las perspectivas del capital intelectual que se reconocen en el apartado resultados del informe de la auditoría de desempeño al capital intelectual en la IES.

Conclusiones

La normativa internacional de referencia, NIC 38, es insuficiente para la evaluación de la gestión efectiva del capital intelectual y sus dimensiones. Este marco sustenta criterios técnico-metodológicos de carácter contable para la propiedad industrial e intelectual, vinculada a la dimensión capital estructural, y no considera criterios técnico-metodológicos de las dimensiones capital humano y capital relacional.

La auditoría de desempeño al capital intelectual en las IES interrelaciona los principios de la auditoría de desempeño: economía en la asignación de los recursos, eficiencia en los procesos y eficacia en los resultados, con las perspectivas de las dimensiones del capital intelectual: personas, conocimiento y red de relaciones.

En las IES es fundamental para revelar la transparencia en la gestión del capital intelectual; así como la preparación del personal clave relacionado con las actividades de este recurso intangible.

Fuentes de información

- Agurto Roque, M., Chávez Cruz, G., & Chuquirima Espinosa, S. (2018). Tratamiento contable de activos intangibles según la NIC 38 en la carrera de ingeniería. Conrado. *Revista Pedagógica de la Universidad de Cienfuegos*, (23), 23–32.
- Alarcón Quinatampa, M., Freire Lezcano, L. R., Pérez Barral, O., Frías Jiménez, R. A., & Nogueira Rivera, D. (2019). Medición del rendimiento del talento humano en instituciones de educación superior: Producción científica. *Ingeniería Industrial*, 40(1), 24–36.
- Alarcón Quinatampa, M., Goyes García, J., Pérez Barral, O., & Álvarez Gómez, S. D. (2012). Estudio y análisis del capital intelectual como herramienta de gestión para la toma de decisiones. *Revista del Instituto Internacional de Costos*, (10), 49–65.
- Arango Morales, X. A., & Cuevas Pérez, V. A. (2013). *Método de análisis estructural: Matriz de impactos cruzados multiplicación aplicada a una clasificación (MICMAC)*. <https://gc.scalahed.com/recursos/files/r161r/w25569w/Metodo%20de%20 analisis%20estructural.pdf>
- Arias González, I. P. (2018). *Auditoría: Un enfoque de gestión*. Observatorio de la Economía Latinoamericana. <https://www.eumed.net/rev/oel/2018/04/auditoria-gestion.html>
- Armijos Robles, L. A., Ortega Sánchez, D. J., Simbaña Caiza, J., & Santillán Saransig, I. S. (2019). *Michel Godet: The prospectivist of foresight and the permanent effectiveness of his method in the 21st century*. http://tambara.org/wp-content/uploads/2019/09/4.prospectiva-M.Godet-Final_Armijos_Ortega_final.pdf
- Arrarte Mera, R. A. (2015). Contabilidad financiera y valuación de activos intangibles. *Quipukamayoc*, 23(43), 9–20.
- Arrieta Reales, N., & Valdés Ortega, J. R. (2020). Diseño y validación de un modelo de gestión del capital intelectual para la calidad de instituciones de educación superior en Colombia. *Interdisciplinaria*, 37(1), 1–27. <https://doi.org/10.16888/interd.2020.37.1.10>
- Borrás Atiénzar, F., & Campos Chaurero, L. (2018). El capital intelectual en las empresas cubanas. *Ingeniería Industrial*, 34(1), 56–66.
- Cañibano Calvo, L. (2022). Contabilidad e intangibles: Una visión actual. *Contaduría Universidad de Antioquia*, (81), 39–60. <https://doi.org/10.17533/udea.rc.n81a02>
- Carvajal Pérez, A. L. (2021). *Gestión actual del talento humano: Contexto universitario*.
- Chininin Nario, E. Y. (2021). *Estimación de la influencia del liderazgo transformacional y competencias emocionales sobre la autopercepción del desempeño grupal en directores de educación básica especial del Perú*.
- Contraloría General de la República de Cuba. (2023). *Manual de procedimientos de prevención y control*.
- Contraloría General de la República de Perú. (2015). *Auditoría de desempeño a los servicios de gestión participativa y de control y vigilancia en áreas naturales protegidas de administración nacional*.

- Del Castillo Zorrilla, A. (2019). Capital intelectual en instituciones de educación superior en México. *Revista Venezolana de Gerencia*, 24(86), 489–505.
- Ficco, R. C. (2020). Relevancia valorativa de los activos intangibles y del capital intelectual. *Revista Academia & Negocios*, 5(2), 11–30.
- Ficco, C., & Luna Valenzuela, J. (2021). Divulgación de información no financiera sobre capital intelectual en el reporte integrado: Un estudio de caso en el mercado de capitales argentino. *Contaduría Universidad de Antioquia*, (78), 39–62.
- Funes Cataño, Y. (2010). Valuación de los activos intangibles: Caso de la UNAM. *Revista del Centro de Investigación*, 9(33), 45–59.
- García Correa, G. M., García Camavilca, M. Á., & Monzón Castillo, E. D. (2017). *Las auditorías de desempeño y su rol en el fortalecimiento de la gestión pública: Evaluación de cuatro casos de estudio*.
- Gómez Bayona, L., Londoño Montoya, E., & Mora González, B. (2020). Modelos de capital intelectual a nivel empresarial y su aporte en la creación de valor. *Revista CEA*, 6(11), 165–184.
- Gómez Llano, E. L. (2022). El capital intelectual en las instituciones de educación superior y el desempeño organizacional: Una revisión teórica (2018–2022). *Ciencia Latina Revista Científica Multidisciplinar*, 6(6), 1–25.
- Hernández Sampieri, R., & Torres Mendoza, C. P. (2018). *Metodología de la investigación: Las rutas cuantitativa, cualitativa y mixta*. McGraw-Hill Interamericana.
- IINTOSAI. (2021). Auditoría de desempeño: Manual de implementación de las ISSAI.
- Kaplan, R., & Norton, D. (2004). Medir la disposición estratégica de los activos intangibles.
- Maldonado Dávila, I. G., & Nolasco Yaya, G. B. (2022). *Control interno y gestión de procesos en la empresa de transportes y servicios El Kazmeño E.I.R.L.* <https://repositorio.usil.edu.pe/>
- Moreno Carrillo, L. H., & Toscano Moctezuma, J. A. (2020). *Gestión estratégica de los equipos de trabajo intergeneracionales en las organizaciones*.
- Muñoz Suárez, M. A., et al. (2019). Análisis comparativo del capital intelectual en IES públicas de España y Latinoamérica a través de rankings mundiales de universidades. *Revista Cumbres*, 5(2), 75–77.
- NIC 38. (2023). Norma Internacional de Contabilidad 38: Activos intangibles.
- Pedraza Melo, N. A. (2020). Satisfacción laboral y compromiso organizacional del capital humano en instituciones de educación superior. *Revista Iberoamericana para la Investigación y el Desarrollo Educativo*, 1–29.
- Rojas, M. I., & Espejo, R. L. (2020). La inversión en investigación científica como medida del capital intelectual en las instituciones de educación superior. *Información Tecnológica*, 31(1), 79–90.
- Ruso Armada, F., & Porto Serantes, N. (2015). La contabilidad y su vínculo con los intangibles del conocimiento. *Visión Contable*, (13), 158–175.