REGISTRO DISTRITAL

ALCALDE MAYOR
Carlos Fernando Galán Pachón

ALCALDÍA MAYOR DE BOGOTÁ D.C.

SECRETARÍA GENERAL

BOGOTÁ

REGISTRO DISTRITAL • BOGOTÁ, DISTRITO CAPITAL (COLOMBIA) • AÑO 58 • No. 8068- Pp 1 - 316 - 2024 • JULIO • 17

ALCALDÍA MAYOR
DE BOGOTÁ D.C.

CONTENIDO

ADMINISTRACIÓN DISTRITAL

Sector Central

RESOLUCIONES DE 2024
SECRETARÍA DE HACIENDA
RESOLUCIÓN Nº SDH-000192
"Por la cual se efectúa un nombramiento ordinario y se termina un encargo". 4

RESOLUCIÓN Nº DDI-016000 2024EE239591O1
"Por medio de la cual se ordena la publicación de actos administrativos, de conformidad con el artículo 13 del Acuerdo 469 de 2011"..... 6

Sector Descentralizado

CONTRALORÍA DE BOGOTÁ, D.C.
RESOLUCIÓN REGLAMENTARIA Nº 022
"Por la cual se adopta la Versión 2.0 del Procedimiento Seguridad Física y del Entorno, del Proceso Gestión Administrativa y Financiera de la Contraloría de Bogotá D.C."..... 15

RESOLUCIÓN REGLAMENTARIA Nº 023
"Por la cual se adopta la Guía de Auditoría Territorial en el marco de las normas internacionales – ISSAI – GAT Versión 4.0". 39

Sector Local

DECRETO LOCAL DE 2024
ALCALDÍA LOCAL DE KENNEDY
DECRETO LOCAL Nº 009
"Por el cual se ajusta la disponibilidad inicial del Presupuesto de Ingresos y Gastos del Fondo de Desarrollo Local de Kennedy, para la vigencia fiscal comprendida entre el 01 de enero y el 31 de diciembre de 2024". 307

Sector Central

RESOLUCIONES DE 2024
SECRETARÍA DE PLANEACIÓN - CONSEJO DISTRITAL DE POLÍTICA ECONOMICA Y FISCAL CONFIS
RESOLUCIÓN Nº 06
"Por la cual se aprueba una Adición en el Presupuesto de Rentas e ingresos y de Gastos e Inversiones para la vigencia 2024 de la Subred Integrada de Servicios de Salud SISS Centro Oriente - E.S.E". 309

RESOLUCIÓN Nº 07
"Por la cual se aprueba Adición en el Presupuesto de Rentas e ingresos y de Gastos en Inversiones para la vigencia 2024 de la Subred Integrada de Servicios de Salud SISS Norte - E.S.E"..... 314

AÑO 58
NÚMERO 8068
17 • JULIO • 2024

REGISTRO DISTRITAL

SECRETARÍA GENERAL
ALCALDÍA MAYOR DE BOGOTÁ, DISTRITO CAPITAL.

ALCALDÍA MAYOR DE BOGOTÁ D.C. | SECRETARÍA GENERAL | BOGOTÁ

LA PUBLICACIÓN DE LOS ACTOS ADMINISTRATIVOS EN EL REGISTRO DISTRITAL SE REALIZA DE ACUERDO A LA LEY 1437 DEL 2011 EN SU ARTÍCULO 65 MODIFICADO POR LA LEY 2080 DE 2021 "POR LA CUAL SE EXPIDE EL CÓDIGO DE PROCEDIMIENTO ADMINISTRATIVO Y DE LO CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO".

IMPRENTA DISTRITAL
Secretaría General - Subdirección Imprenta Distrital

CANALES DE COMUNICACIÓN
CORREO: REGISTRODISTRITAL@ALCALDIABOGOTA.GOV.CO
DIRECCIÓN: CALLE 11 SUR #1-60 ESTE - LA MARÍA - BOGOTÁ D.C.
TELÉFONO: 381 3000 EXT. 5010 - 5202
SUBDIRECTORA IMPRENTA DISTRITAL: MARCELA IRENE DE JESÚS GONZÁLEZ BONILLA

SECRETARÍA DE HACIENDA

RESOLUCIÓN Nº SDH-000192
(12 de julio de 2024)

"Por la cual se efectúa un nombramiento ordinario y se termina un encargo"

LA SECRETARIA DISTRITAL DE HACIENDA

en ejercicio de sus atribuciones legales, en especial las conferidas por la Ley 909 de 2004, el Decreto 1083 de 2015 modificado por el Decreto 648 de 2017, el Decreto Distrital 101 de 2004, y

CONSIDERANDO:

Que el artículo 5º de la ley 909 de 2004 señala la clasificación de los empleos, disponiendo como una de las excepciones a los de carrera administrativa, aquellos de libre nombramiento y remoción.

Que los artículos 23 de la Ley 909 de 2004 y 2.2.5.3.1 del Decreto 1083 de 2015, modificado por el Decreto 648 de 2017, establecen que las vacantes definitivas de los empleos de libre nombramiento y remoción serán provistas mediante nombramiento ordinario, previo el cumplimiento de los requisitos exigidos para el desempeño del cargo.

Que el empleo de libre nombramiento y remoción denominado Subdirector Técnico Código 068 Grado 05, de la Subdirección de Desarrollo Social de la Dirección Distrital de Presupuesto, de la planta de empleos de la Secretaría Distrital de Hacienda, se encuentra vacante de manera definitiva; por tanto, debe ser provisto con una persona que cumpla con los requisitos exigidos para su desempeño, los cuales se encuentran señalados en el Manual Específico de Funciones y Competencias Laborales para los empleos de la planta de personal de la Secretaría Distrital de Hacienda.

Que de conformidad con la certificación de cumplimiento de requisitos de fecha 08 de julio de 2024, expedida por la Subdirección del Talento Humano, la señora **MONICA DIANA PARADA MORENO**, identificada con cédula de ciudadanía No.52.803.817, cumple con los requisitos y el perfil requerido para ser nombrada en el empleo denominado **Subdirector Técnico Código 068 Grado 05, de la Subdirección de Desarrollo Social de la Dirección Distrital de Presupuesto**, de la planta de personal de la Secretaría Distrital de Hacienda.

Que, en el presupuesto de gastos e inversiones de la Entidad para la vigencia fiscal en curso, existe apropiación presupuestal disponible en los rubros de factores constitutivos de salario y contribuciones inherentes a la nómina, para respaldar las obligaciones del referido empleo.

Que mediante la Resolución No. DGC-000165 del 05 de abril de 2024, se encargó en el empleo de **Subdirector Técnico Código 068 Grado 05, de la Subdirección de Desarrollo Social de la Dirección Distrital de Presupuesto** al señor **OMAR ALDEMAR PEDRAZA RODRIGUEZ**, identificado con la cédula de ciudadanía No.79.580.101, quien ocupa el empleo de Profesional Especializado Código 222 Grado 30 de la Subdirección de Desarrollo Social, desde el 05 de abril de 2024 hasta el 04 de julio de 2024, inclusive, o hasta que sea provisto de forma definitiva el empleo.

Que conforme a lo anterior, se hace necesario terminar el encargo y proceder a la provisión definitiva del empleo de **Subdirector Técnico Código 068 Grado 05, de la Subdirección de Desarrollo Social de la Dirección Distrital de Presupuesto.**

En mérito de lo expuesto,

"Por la cual se efectúa un nombramiento ordinario y se termina un encargo"

RESUELVE:

ARTÍCULO 1o. Nombrar a la señora **MONICA DIANA PARADA MORENO**, identificada con cédula de ciudadanía No.52.803.817, en el empleo de libre nombramiento y remoción denominado **Subdirector Técnico Código 068 Grado 05, de la Subdirección de Desarrollo Social de la Dirección Distrital de Presupuesto**, de la planta de empleos de la Secretaría Distrital de Hacienda.

ARTÍCULO 2o. Como consecuencia de lo anterior, dar por terminado, a partir de la fecha de la posesión de la señora **MONICA DIANA PARADA MORENO**, el encargo del señor **OMAR ALDEMAR PEDRAZA RODRIGUEZ**, identificado con la cédula de ciudadanía No.79.580.101, en el empleo **Subdirector Técnico Código 068 Grado 05, de la Subdirección de Desarrollo Social de la Dirección Distrital de Presupuesto**, realizado mediante la Resolución No. DGC-000165 del 05 de abril de 2024, quien continuará desempeñando el cargo de Profesional Especializado Código 222 Grado 30 de la Subdirección de Desarrollo Social.

ARTÍCULO 3o. El presente nombramiento cuenta con saldo de apropiación presupuestal suficiente para respaldar las obligaciones por concepto de factores constitutivos de salario y contribuciones inherentes a la nómina durante la vigencia fiscal en curso.

ARTÍCULO 4o. Comunicar el contenido de la presente resolución a la señora **MONICA DIANA PARADA MORENO** y al señor **OMAR ALDEMAR PEDRAZA RODRIGUEZ** y publicar, a través de la página web de la entidad y en el Registro Distrital.

ARTÍCULO 5o. La presente resolución rige a partir de la fecha de expedición.

PUBLÍQUESE, COMUNÍQUESE Y CÚMPLASE.

Dada en Bogotá, a los

Ana Maria Cadena Ruiz - 52698252

Firmado digitalmente por Ana Maria Cadena Ruiz - 52698252

ANA MARÍA CADENA RUÍZ
Secretaria Distrital de Hacienda

Aprobado por:	Olga Liliana Sandoval Rodriguez – Subsecretaria General	Olga Liliana Sandoval Rodriguez - 52425031	Firmado digitalmente por Olga Liliana Sandoval Rodriguez - 52425031
Aprobado por:	Diego Armando Chitiva Sanchez – Director de Gestión Corporativa		Firmado digitalmente por DIEGO ARMANDO CHITIVA SANCHEZ - 80746885
Revisado por:	Ingrid Marcela Barrera Correa – Subdirectora del Talento Humano	Ingrid Marcela Barrera Correa	Firmado digitalmente por Ingrid Marcela Barrera Correa
Proyectado por:	Ana Maria Charry N – Profesional Universitario Subdirección del Talento Humano	ANA MARIA CHARRY NIÑO	Firmado digitalmente por ANA MARIA CHARRY NIÑO

RESOLUCIÓN Nº DDI-016000 2024EE239591O1

(11 de julio de 2024)

"Por medio de la cual se ordena la publicación de actos administrativos, de conformidad con el artículo 13 del Acuerdo 469 de 2011"

LA JEFE DE LA OFICINA DE NOTIFICACIONES Y DOCUMENTACIÓN FISCAL DE LA SUBDIRECCIÓN DE EDUCACIÓN TRIBUTARIA Y SERVICIO -DIRECCIÓN DISTRITAL DE IMPUESTOS DE BOGOTÁ – DIB

En ejercicio de las competencias conferidas en el artículo 162 del Decreto Distrital No. 807 de 1993 y de las funciones establecidas en el artículo 26 del Decreto Distrital 601 de diciembre de 2014, y de conformidad con lo establecido en el artículo 13 del Acuerdo 469 de 2011.

CONSIDERANDO:

Que, en desarrollo de los principios orientadores de la función administrativa de la eficacia, economía, celeridad y eficiencia, resulta necesario simplificar y adecuar a los avances tecnológicos e informáticos el procedimiento de publicación de actos administrativos proferidos por la administración tributaria distrital, devueltos por correo.

Que conforme a lo dispuesto en el literal b) del artículo 26 del Decreto Distrital 601 de diciembre de 2014, corresponde a la Oficina de Notificaciones y Documentación Fiscal notificar los actos administrativos que se generen en desarrollo de la gestión de la Dirección Distrital de Impuestos de Bogotá y/o sus dependencias

Que de conformidad con lo establecido en el artículo 13 del Acuerdo 469 de 2011, los actos administrativos relacionados en los anexos No.1 y No.2 fueron devueltos por correo y se hace necesario publicarlos en el Registro Distrital, división de la secretaria general de la Alcaldía Mayor

Que, en consideración a lo expuesto,

RESUELVE:

ARTÍCULO PRIMERO. Ordenar la publicación en el Registro Distrital, división de la secretaria general de la Alcaldía Mayor, los actos administrativos relacionados en los anexos No.1 y No.2 que hacen parte de la presente resolución, de acuerdo con la parte motiva.

ARTÍCULO SEGUNDO. Los Actos administrativos para publicar se encuentran listados en los siguientes anexos: Anexo No. 1 con 62 Registros, Anexo No. 2 con 12 Registros.

ARTÍCULO TERCERO. Acto(s) administrativo(s) del anexo No.1:

OFICINA	TIPO DE ACTO
CUENTAS CORRIENTES Y DEVOLUCIONES	RESOLUCIÓN DE DEVOLUCIÓN Y/O COMPENSACIÓN
LIQUIDACIÓN	LIQUIDACIÓN OFICIAL DE AFORO
	LIQUIDACIÓN OFICIAL DE REVISIÓN
	RESOLUCIÓN SANCIÓN POR NO ATENDER REQUERIMIENTO DE INFORMACIÓN

Contra los actos administrativos mencionados procede el Recurso de Reconsideración que deberá interponerse ante la Oficina de Recursos Tributarios de la Subdirección Jurídico Tributaria, ubicada en la Dirección Distrital

RESOLUCION No DDI-016000 2024EE239591O1 Del 11-07-2024
"Por medio de la cual se ordena la publicación de actos administrativos, de conformidad con el artículo 13 del Acuerdo 469 de 2011"

de Impuestos de Bogotá en la Carrera 30 No. 25 – 90 Piso 14, costado occidental dentro de los (2) Meses siguientes a esta publicación.

Acto(s) administrativo(s) del anexo No.2:

OFICINA	TIPO DE ACTO
CUENTAS CORRIENTES Y DEVOLUCIONES	AUTO INADMISORIO DE SOLICITUD DE DEVOLUCIÓN Y/O COMPENSACIÓN
FISCALIZACIÓN GRANDES CONTRIBUYENTES	EMPLAZAMIENTO PARA DECLARAR
RECURSOS TRIBUTARIOS	AUTO ADMISORIO

Contra los actos administrativos mencionados en el anexo No 2 no procede ningún Recurso. La notificación se entenderá surtida desde la fecha de publicación de este aviso.

ARTÍCULO CUARTO. Esta Resolución rige a partir de su publicación.

Dado en Bogotá, D.C. a los 11 días del mes de julio de 2024.

PUBLÍQUESE, COMUNÍQUESE Y CÚMPLASE

Firmado digitalmente
por MARIA LINNETTE
ROJAS RIVERA

MARÍA LINNETTE ROJAS RIVERA
Jefe Oficina de Notificaciones y Documentación Fiscal

Proyectado por:	*Gloria Trinidad Blanco Luna*	Firma del funcionario	11/07/2024

DIRECCIÓN DE IMPUESTOS DE BOGOTÁ
El deber de dar, el derecho a recibir

SECRETARÍA DISTRITAL DE HACIENDA - DIRECCIÓN DISTRITAL DE IMPUESTOS DE BOGOTÁ

NOTIFICACIÓN POR AVISO

ANEXO No.1 DE LA RESOLUCIÓN No. DDI-016000 DEL 11 DE JULIO DE 2024

BOGOTÁ

La Jefe de la Oficina de Notificaciones y Documentación Fiscal de la Subdirección de Educación Tributaria y Servicio, hace saber:

Que los Jefes de la Oficina de Cuentas Corrientes y Devoluciones de la Subdirección de Recaudación y Cuentas Corrientes y la Oficina de Liquidación de la Subdirección de Determinación, profirieron para los contribuyentes que se relacionan a continuación, las actuaciones administrativas objeto de la presente publicación.

En consecuencia, conforme a lo establecido en el parágrafo 1 del artículo 13 del Acuerdo 469 de 2011, se está notificando por medio de la publicación a:

No. RESOLUCIÓN	No. RADICADO	No. DE EXPEDIENTE	NOMBRE DEL CONTRIBUYENTE Y/O APODERADO	IDENTIFICACIÓN DEL CONTRIBUYENTE	TIPO DE IMPUESTO	PLACA - CHIP Y/O MATRICULA INMOBILIARIA-NIT	TIPO DE ACTO	FECHA DEL ACTO	PERÍODO GRAVABLE	DIRECCIÓN DE NOTIFICACIÓN	FECHA DE DEVOLUCIÓN	CAUSAL DE DEVOLUCIÓN
DDI-014346	2024EE189957 C1	202307273000087690	LUIS ALBERTO DONOSO QUECAN	49.992	PREDIAL	AAA0040MXBS	LIQUIDACIÓN OFICIAL DE AFORO	12/06/2024	2018	DG 68B SUR 18L 89	04/07/2024	DESCONOCIDO
DDI-015484	2024EE208562 O1	202308043000089176	Herederos determinados e indeterminados de RUSSI JORGE	464.247	ICA	464247	LIQUIDACIÓN OFICIAL DE REVISIÓN	25/06/2024	2020-7, 2021-7	CL 119 13A 36	04/07/2024	NO RESIDE
DDI-015100	2024EE194069 C3	202307313000088746	EDGAR GOMEZ MORALES	19.465.645	PREDIAL	AAA0038UTNN	LIQUIDACIÓN OFICIAL DE REVISIÓN	17/06/2024	2021	CL 52 A SUR 81 I 20	28/06/2024	DESCONOCIDO
DDI-015445	2024EE203824 O1	202405177000022162	TULIA GOMEZ DE GUTIERREZ	20.053.650	PREDIAL	AAA0012HCMS	RESOLUCIÓN DE DEVOLUCIÓN Y/O COMPENSACIÓN	21/06/2024	2024	CL 16 28 70 SUR	04/07/2024	REHUSADO
DDI-015600	2024EE218655 O1	202308043000088989	GARTNER DE SAMPER LEONOR	20.172.500	ICA	20172500	LIQUIDACIÓN OFICIAL DE REVISIÓN	28/06/2024	2020-7, 2021-7	CL 114 19A 50	04/07/2024	DESCONOCIDO
DDI-009981	2024EE080303 O1	202309223000094970	HERMINDA SAENZ DIAZA	28.796.897	VEHÍCULOS	JNS603	LIQUIDACIÓN OFICIAL DE REVISIÓN	19/03/2024	2021	KR 1 11 43	26/06/2024	REHUSADO
DDI-015364	2024EE202078 O1	202405027000021926	LUCILA RUBIANO MORA	39.520.768	PREDIAL	AAA0261HRMR	RESOLUCIÓN DE DEVOLUCIÓN Y/O COMPENSACIÓN	20/06/2024	2024	CL 17 14A 76 CS 40	02/07/2024	REHUSADO
DDI-015026	2024EE193134 O1	202405107000022008	FANNY SIERRA BONILLA	39.532.353	PREDIAL	AAA0088HCAW	RESOLUCIÓN DE DEVOLUCIÓN Y/O COMPENSACIÓN	14/06/2024	2016	KR 9 43 12 AP 504 / BOGOTA, D.C. / CO	03/07/2024	CERRADO
DDI-015379	2024EE202523 O1	202405037000021979	ROSALBA GARCIA MARTINEZ	41.664.186	PREDIAL	AAA0007UBUZ	RESOLUCIÓN DE DEVOLUCIÓN Y/O COMPENSACIÓN	21/06/2024	2017, 2018	KR 7B 23 28 SUR 20 DE JULIO	05/07/2024	CERRADO
DDI-002257	2024EE044632 O1	202301160000020685	SONIA GONZALEZ VELANDIA	52.275.442	ICA	52275442	LIQUIDACIÓN OFICIAL DE AFORO	22/02/2024	2018-7	KR 55A 51B 14 SUR	28/06/2024	REHUSADO
DDI-014417	2024EE190028 O1	202307273000087455	LILIANA MARIA LUNA MORALES	52.477.582	PREDIAL	AAA0249RPTD	LIQUIDACIÓN OFICIAL DE AFORO	12/06/2024	2018	KR 53C 5B 30	05/07/2024	CERRADO

DIRECCIÓN DE IMPUESTOS DE BOGOTÁ
El deber de dar, el derecho a recibir

SECRETARÍA DISTRITAL DE HACIENDA - DIRECCIÓN DISTRITAL DE IMPUESTOS DE BOGOTÁ

NOTIFICACIÓN POR AVISO

ANEXO No.1 DE LA RESOLUCIÓN No. DDI-016000 DEL 11 DE JULIO DE 2024

BOGOTÁ

DDI-012898	2024EE186315 O1	202404167000021459	ZULMA ROCIO BAYONA CASTAÑED	52.619.168	PREDIAL	AAA0127PEDT	RESOLUCIÓN DE DEVOLUCIÓN Y/O COMPENSACIÓN	07/06/2024	2022	KR 45A 91 24 AP 302	28/06/2024	CERRADO
DDI-013948	2024EE189555 C2	202307273000087199	MARIA VICTORIA LOPEZ MURILLO	66.656.476	PREDIAL	AAA0249RRRJ	LIQUIDACIÓN OFICIAL DE AFORO	12/06/2024	2018	CL 42I 81G 42 SUR BRR VILLA DE LA TO	05/07/2024	DESCONOCIDO
DDI-014452	2024EE190063 C2	202307273000087755	WILSON ALEJANDRO RODRIGUEZ RODRIGUEZ	80.052.026	PREDIAL	AAA0249RSBR	LIQUIDACIÓN OFICIAL DE AFORO	12/06/2024	2018	KR 81C 43 13 SUR	04/07/2024	NO RESIDE
DDI-013960	2024EE189567 C1	202307273000087257	MARIO RODRIGUEZ ZAMBRANO	80.426.258	PREDIAL	AAA0261WOZE	LIQUIDACIÓN OFICIAL DE AFORO	12/06/2024	2018	KR 15 A 106 51	04/07/2024	DESCONOCIDO
DDI-015083	2024EE194583 O1	202405027000021834	HENRY ANATOLIO ARGUELLO PATIÑO	86.070.678	PREDIAL	AAA0017STMR	RESOLUCIÓN DE DEVOLUCIÓN Y/O COMPENSACIÓN	18/06/2024	2023	CL 39 1 45 ESTE AP 702	02/07/2024	CERRADO
DDI-015479	2024EE206333 O1	202308043000089239	MULLER DE CEBALLOS INGRID	680.920.549	ICA	680920549	LIQUIDACIÓN OFICIAL DE REVISIÓN	25/06/2024	2020-7, 2021-7	KR 13 46 76 OF 303	27/06/2024	DESCONOCIDO
DDI-006779	2024EE076935 O1	202308303000091906	PROCUIMA LTDA	804.005.718	MEDIOS MAGNÉTICOS	804005718	RESOLUCIÓN SANCIÓN POR NO ATENDER REQUERIMIENTO DE INFORMACIÓN	19/03/2024	2021	KR 28 20 55	27/06/2024	CERRADO
DDI-015182	2024EE196917 O1	202204213000056656	ALMANSILLA SOCIEDAD ANONIMA EMPRESA DE SERVICIOS PUBLICOS EN EJECUCION DEL ACUERDO DE REESTRUCTURACION	860.352.913	VEHÍCULOS	XIA065	LIQUIDACIÓN OFICIAL DE AFORO	19/06/2024	2018	KR 14 127 10 OF 311	02/07/2024	NO RESIDE
DDI-014948	2024EE191006 O1	202405177000022061	GSA INGENIEIRA S.A.S.	900.130.567	ICA	900130567	RESOLUCIÓN DE DEVOLUCIÓN Y/O COMPENSACIÓN	12/06/2024	2021-7	CL 87 42 B 1 23	03/07/2024	CERRADO
DDI-003903	2024EE056375 O1	202308043000089082	GSA INGENIEIRA LTDA	900.130.567	ICA	900130567	LIQUIDACIÓN OFICIAL DE REVISIÓN	06/03/2024	2021-7	KR 44 75 21	25/06/2024	NO RESIDE
DDI-015480	2024EE207387 O1	202308043000089368	GOOD GRAPHIC LTDA	900.268.192	ICA	900268192	LIQUIDACIÓN OFICIAL DE REVISIÓN	26/06/2024	2021-7	KR 69B 77 32	02/07/2024	NO RESIDE
DDI-002327	2024EE044703 O1	202301160000020803	STOCK HOUSE S.A.S	900.283.039	ICA	900283039	LIQUIDACIÓN OFICIAL DE AFORO	22/02/2024	2018-7	CL 63 D 20 29	28/06/2024	NO RESIDE
DDI-001783	2024EE044153 O1	202301160000020806	SERVICIOS DE ALQUILER Y MANTENIMIENTO DE EQUIPOS PETROLEROS DE COLOMBIA LTDA	900.306.625	ICA	900306625	LIQUIDACIÓN OFICIAL DE AFORO	22/02/2024	2018-7	KR 80 16 D 50	28/06/2024	DESCONOCIDO
DDI-002479	2024EE044856 O1	202301160000020844	OPEN WINDOWS S A S	900.459.019	ICA	900459019	LIQUIDACIÓN OFICIAL DE AFORO	22/02/2024	2018-7, 2020-7	KR 89 A 82 33	28/06/2024	NO RESIDE
DDI-002481	2024EE044858 O1	202301160000020846	COMERCIALIZADORA NEPA SAS EN LIQUIDACION	900.471.603	ICA	900471603	LIQUIDACIÓN OFICIAL DE AFORO	22/02/2024	2018-7	CL 97 61 A 18 PI 2	28/06/2024	NO RESIDE

DIRECCIÓN DE IMPUESTOS DE BOGOTÁ
El deber de dar, el derecho a recibir

SECRETARÍA DISTRITAL DE HACIENDA - DIRECCIÓN DISTRITAL DE IMPUESTOS DE BOGOTÁ

NOTIFICACIÓN POR AVISO

ANEXO No.1 DE LA RESOLUCIÓN No. DDI-016000 DEL 11 DE JULIO DE 2024

BOGOTÁ

DDI-002348	2024EE044725 O1	202301160000020848	TAU METALMECANICA S A S	900.472.879	ICA	900472879	LIQUIDACIÓN OFICIAL DE AFORO	22/02/2024	2018-7	KR 37 15 09	02/07/2024	CERRADO
DDI-002500	2024EE044876 O1	202301160000020872	COLOMBIA MAS TV S.A.S.	900.544.861	ICA	900544861	LIQUIDACIÓN OFICIAL DE AFORO	22/02/2024	2018-7, 2019-7, 2020-7, 2021-7	CL 59 13 52 IN 5	28/06/2024	NO RESIDE
DDI-002504	2024EE044880 O1	202301160000020879	CONSULTORIA & ASESORIAS OPTIMA S A S	900.565.534	ICA	900565534	LIQUIDACIÓN OFICIAL DE AFORO	22/02/2024	2018-7	AV JIMENEZ 4 49 OF 513	28/06/2024	REHUSADO
DDI-002506	2024EE044882 O1	202301160000020882	CERETTO S.A.S	900.574.300	ICA	900574300	LIQUIDACIÓN OFICIAL DE AFORO	22/02/2024	2018-7	CL 94 49 A 21	28/06/2024	NO RESIDE
DDI-002517	2024EE044893 O1	202301160000020891	D&S OXICORTES SAS	900.594.724	ICA	900594724	LIQUIDACIÓN OFICIAL DE AFORO	22/02/2024	2018-7, 2019-7	CL 40 SUR 73 C 46	28/06/2024	DESCONOCIDO
DDI-002209	2024EE044584 O1	202301160000019974	ATERFO GRUPO COMERCIAL SAS EN LIQUIDACION	900.657.468	ICA	900657468	LIQUIDACIÓN OFICIAL DE AFORO	22/02/2024	2019-7	KR 39 68 C 53 SUR	03/07/2024	DESCONOCIDO
DDI-002524	2024EE044900 O1	202301160000020907	INDUSTRIAS METALICAS V V SAS	900.667.951	ICA	900667951	LIQUIDACIÓN OFICIAL DE AFORO	22/02/2024	2018-7, 2021-7	KR 89 A 82 33 PI 1	28/06/2024	NO RESIDE
DDI-002525	2024EE044901 O1	202301160000020908	BIG SOLUTIONS ENGINEERING SAS	900.668.014	ICA	900668014	LIQUIDACIÓN OFICIAL DE AFORO	22/02/2024	2018-7	CL 8 SUR 29 B 89	28/06/2024	NO RESIDE
DDI-002526	2024EE044902 O1	202301160000020909	INMOBILIARIA HALLETY S A S EN LIQUIDACION	900.669.931	ICA	900669931	LIQUIDACIÓN OFICIAL DE AFORO	22/02/2024	2018-7	KR 17 119 A 08 OF 601	28/06/2024	NO RESIDE
DDI-002359	2024EE044736 O1	202301160000020910	INVERSIONES JORGE E ROJAS V E HIJOS LTDA	900.676.296	ICA	900676296	LIQUIDACIÓN OFICIAL DE AFORO	22/02/2024	2018-7, 2020-7, 2021-7	AK 45 93 24 TO 1 AP 701	28/06/2024	NO RESIDE
DDI-002534	2024EE044910 O1	202301160000020920	ESTRUCTURAS Y ACABADOS POLO SAS	900.730.188	ICA	900730188	LIQUIDACIÓN OFICIAL DE AFORO	22/02/2024	2018-7	CL 77 BIS A 114 A 18	28/06/2024	NO RESIDE
DDI-002540	2024EE044916 O1	202301160000020928	UNIVERSAL DE JUEGOS Y ENTRETENIMIENTO SAS	900.757.089	ICA	900757089	LIQUIDACIÓN OFICIAL DE AFORO	22/02/2024	2018-7	CL 140 A 7 98 OF 201 BL 1	28/06/2024	REHUSADO
DDI-002558	2024EE044934 O1	202301160000020951	CARTONAQ SAS	900.814.030	ICA	900814030	LIQUIDACIÓN OFICIAL DE AFORO	22/02/2024	2018-7	CL 70 BIS 68F 92	28/06/2024	NO RESIDE
DDI-002367	2024EE044744 O1	202301160000020952	INGENIERIA ESPECIALIZADA Y DISEÑOS ELECTRICOS S A S - INGEDELEC S A S	900.820.955	ICA	900820955	LIQUIDACIÓN OFICIAL DE AFORO	22/02/2024	2018-7	KR 55 171 13	28/06/2024	NO RESIDE
DDI-002563	2024EE044939 O1	202301160000020960	COMERCIALIZADORA VERY GOOD S.A.S.	900.864.432	ICA	900864432	LIQUIDACIÓN OFICIAL DE AFORO	22/02/2024	2018-7, 2019-7, 2020-7	CL 22 C SUR 11 87	28/06/2024	DESCONOCIDO
DDI-002565	2024EE044941 O1	202301160000020962	MRM-TECH S A S	900.868.814	ICA	900868814	LIQUIDACIÓN OFICIAL DE AFORO	22/02/2024	2018-7	KR 52 71 18	28/06/2024	NO RESIDE

DIRECCIÓN DE IMPUESTOS DE BOGOTÁ
El deber de dar, el derecho a recibir

SECRETARÍA DISTRITAL DE HACIENDA - DIRECCIÓN DISTRITAL DE IMPUESTOS DE BOGOTÁ

NOTIFICACIÓN POR AVISO

ANEXO No.1 DE LA RESOLUCIÓN No. DDI-016000 DEL 11 DE JULIO DE 2024

BOGOTÁ

DDI-002577	2024EE044953 O1	202301160000020977	PRE & SUM S A S	900.959.335	ICA	900959335	LIQUIDACIÓN OFICIAL DE AFORO	22/02/2024	2018-7, 2019-7, 2020-7	KR 111 B 65 24 P 1	28/06/2024	NO RESIDE
DDI-002584	2024EE044960 O1	202301160000020987	AVISAS GROUP OUTSOURCING EMPRESARIAL SAS	900.987.666	ICA	900987666	LIQUIDACIÓN OFICIAL DE AFORO	22/02/2024	2018-7	KR 28 53A 53	28/06/2024	DESCONOCIDO
DDI-002592	2024EE044968 O1	202301160000020998	MOTO STORE 72 SAS	901.018.252	ICA	901018252	LIQUIDACIÓN OFICIAL DE AFORO	22/02/2024	2018-7	CL 94 B 60 15 OF 200	02/07/2024	NO RESIDE
DDI-002595	2024EE044971 O1	202301160000021002	DISTRIBUCIONES BEMAR SAS	901.029.822	ICA	901029822	LIQUIDACIÓN OFICIAL DE AFORO	22/02/2024	2018-7	KR. 95 86 16	28/06/2024	NO RESIDE
DDI-002597	2024EE044973 O1	202301160000021005	AMERICAN LED SAS	901.033.612	ICA	901033612	LIQUIDACIÓN OFICIAL DE AFORO	22/02/2024	2018-7, 2019-7, 2020-7	KR 28 11 67 OF 615	02/07/2024	CERRADO
DDI-002608	2024EE044985 O1	202301160000021021	SOLUCIONES INTEGRALES CARIBE S A S	901.059.733	ICA	901059733	LIQUIDACIÓN OFICIAL DE AFORO	22/02/2024	2018-7, 2019-7	CL 109 14 35	28/06/2024	NO RESIDE
DDI-002609	2024EE044986 O1	202301160000021022	IBC ARIZONA S.A.S	901.060.908	ICA	901060908	LIQUIDACIÓN OFICIAL DE AFORO	22/02/2024	2018-7, 2019-7	KR 9 17 70 LC 323	02/07/2024	CERRADO
DDI-002629	2024EE045006 O1	202301160000021052	WARM UP COMPANY PLUS S.A.S	901.175.233	ICA	901175233	LIQUIDACIÓN OFICIAL DE AFORO	22/02/2024	2018-7	CL 105 A 14 92 OF 313	28/06/2024	NO RESIDE
DDI-006412	2024EE076565 O1	202308303000092877	T-OFC S.A.S.	901.207.505	MEDIOS MAGNÉTICOS	901207505	RESOLUCIÓN SANCIÓN POR NO ATENDER REQUERIMIENTO DE INFORMACIÓN	19/03/2024	2021	CL 103C 63 39	03/07/2024	NO RESIDE
DDI-015162	2024EE196287 O1	202405027000021881	CO2CERO S.A.S	901.245.493	ICA	901245493	RESOLUCIÓN DE DEVOLUCIÓN Y/O COMPENSACIÓN	19/06/2024	2021-6	CRA 45A 104B 16	03/07/2024	CERRADO
DDI-006687	2024EE076842 O1	202308303000093415	UNIVERSAL GJG SAS	901.393.472	MEDIOS MAGNÉTICOS	901393472	RESOLUCIÓN SANCIÓN POR NO ATENDER REQUERIMIENTO DE INFORMACIÓN	19/03/2024	2021	CR 38 No 8 A 73 OF 204	28/06/2024	NO RESIDE
DDI-009336	2024EE079506 O1	202308303000093257	RACKS PACE TECHNOLOGY COLOMBIA SAS	901.423.462	MEDIOS MAGNÉTICOS	901423462	RESOLUCIÓN SANCIÓN POR NO ATENDER REQUERIMIENTO DE INFORMACIÓN	19/03/2024	2021	KR 11 79 35 PI 9	28/06/2024	NO RESIDE
DDI-015145	2024EE195713 O1	202405027000021836	UNIÓN TEMPORAL SERVICIOS BPO	901.444.086	ICA	901444086	RESOLUCIÓN DE DEVOLUCIÓN Y/O COMPENSACIÓN	18/06/2024	2023-1	AV EL DORADO 85 D 55 LC 149 D	27/06/2024	NO RESIDE
DDI-013860	2024EE189467 O1	202307273000087203	EDGAR LEONARDO MAHECHA TRUJILLO	1.012.349.548	PREDIAL	AAA0249RSUZ	LIQUIDACIÓN OFICIAL DE AFORO	12/06/2024	2018	CL 41H SUR 80F 46	05/07/2024	CERRADO
DDI-015131	2024EE195356 O1	202405027000021810	RUTH NATALIA GOMEZ RAMIREZ	1.013.617.298	PREDIAL	AAA0269YNAF	RESOLUCIÓN DE DEVOLUCIÓN Y/O COMPENSACIÓN	18/06/2024	2023	CL 34 SUR 40 A 11 PI 3	03/07/2024	CERRADO
DDI-015280	2024EE197015 O1	202301160000021632	LILIANA DE LA CRUZ CERRA ANAYA	1.067.902.979	VEHÍCULOS	DNM791	LIQUIDACIÓN OFICIAL DE AFORO	19/06/2024	"2018, 2020"	CL 98 14 27 AP 107	02/07/2024	NO RESIDE

DIRECCIÓN DE IMPUESTOS DE BOGOTÁ
El deber de dar, el derecho a recibir

SECRETARÍA DISTRITAL DE HACIENDA - DIRECCIÓN DISTRITAL DE IMPUESTOS DE BOGOTÁ

NOTIFICACIÓN POR AVISO

ANEXO No.1 DE LA RESOLUCIÓN No. DDI-016000 DEL 11 DE JULIO DE 2024

BOGOTÁ

DDI-015280	2024EE197015 O1	202301160000021632	LILIANA DE LA CRUZ CERRA ANAYA	1.067.902.979	VEHÍCULOS	DNR912	LIQUIDACIÓN OFICIAL DE AFORO	19/06/2024	"2018, 2020"	CL 98 14 27 AP 107	02/07/2024	NO RESIDE
DDI-015280	2024EE197015 O1	202301160000021632	LILIANA DE LA CRUZ CERRA ANAYA	1.067.902.979	VEHÍCULOS	DNT693	LIQUIDACIÓN OFICIAL DE AFORO	19/06/2024	"2018, 2020"	CL 98 14 27 AP 107	02/07/2024	NO RESIDE
DDI-014043	2024EE189652 O1	202307273000087377	EDGAR LEANDRO VARGAS LOPEZ	1.118.533.001	PREDIAL	AAA0249ROPP	LIQUIDACIÓN OFICIAL DE AFORO	12/06/2024	2018	KR 34 0 59 BRR SANTA MATILDE	05/07/2024	CERRADO
DDI-015193	2024EE196927 O1	202301160000021653	LEYDI JOHANA IBARRA OSPINO	1.143.336.284	VEHÍCULOS	CZU323	LIQUIDACIÓN OFICIAL DE AFORO	19/06/2024	2018, 2019, 2021	TV 54 92 25 BL 2 APTO 806	02/07/2024	DESCONOCIDO

Contra los actos administrativos mencionados procede el Recurso de Reconsideración, que deberá interponerse ante la Oficina de Recursos Tributarios de la Subdirección Jurídico Tributaria, ubicada en la Dirección Distrital de Impuestos de Bogotá en la Carrera 30 No. 25 – 90 piso 14, costado occidental dentro de los dos (2) meses siguientes a la publicación del presente aviso.

MARÍA LINNETTE ROJAS RIVERA
Jefe Oficina de Notificaciones y Documentación Fiscal

DIRECCIÓN DE IMPUESTOS DE BOGOTÁ
El deber de dar, el derecho a recibir

SECRETARÍA DISTRITAL DE HACIENDA - DIRECCIÓN DISTRITAL DE IMPUESTOS DE BOGOTÁ

NOTIFICACIÓN POR AVISO

ANEXO No.2 DE LA RESOLUCIÓN No. DDI-016000 DEL 11 DE JULIO DE 2024

BOGOTÁ

La Jefe de la Oficina de Notificaciones y Documentación Fiscal de la Subdirección de Educación Tributaria y Servicio, hace saber:

Que los Jefes de la Oficina de Cuentas Corrientes y Devoluciones de la Subdirección de Recaudación y Cuentas Corrientes, la Oficina de Fiscalización Grandes Contribuyentes de la Subdirección de Determinación, la Oficina de Recursos Tributarios de la Subidrección Juridico Tributaria, profirieron para los contribuyentes que se relacionan a continuación, las actuaciones administrativas objeto de la presente publicación.

En consecuencia, conforme a lo establecido en el parágrafo 1 del artículo 13 del Acuerdo 469 de 2011, se está notificando por medio de la publicación a:

No. RESOLU-CIÓN	No. RADICADO	No. DE EXPEDIENTE	NOMBRE DEL CONTRIBUYENTE Y/O APODERADO	IDENTIFI-CACIÓN DEL CONTRIBUY-ENTE	TIPO DE IMPUESTO	PLACA - CHIP Y/O MATRICULA INMOBILIARIA-NIT	TIPO DE ACTO	FECHA DEL ACTO	PERÍODO GRAVABLE	DIRECCIÓN DE NOTIFICACIÓN	FECHA DE DEVOLUCIÓN	CAUSAL DE DEVOLUCIÓN
NA	2024EE203872 C4	202406193000126049	MENSULA C C PASEO DEL RIO FIDEICOMISO	358.568	PREDIAL	AAA0274CKEP	EMPLAZAMIENTO PARA DECLARAR	24/06/2024	2021	DG 57C SUR 62 60 LC 354	02/07/2024	DESCONOCIDO
NA	2024EE203872 C4	202406193000126049	MENSULA C C PASEO DEL RIO FIDEICOMISO	358.568	PREDIAL	AAA0274CASY	EMPLAZAMIENTO PARA DECLARAR	24/06/2024	2021	DG 57C SUR 62 60 LC 354	03/07/2024	DESCONOCIDO
NA	2024EE203872 C4	202406193000126049	MENSULA C C PASEO DEL RIO FIDEICOMISO	358.568	PREDIAL	AAA0274CKCN	EMPLAZAMIENTO PARA DECLARAR	24/06/2024	2021	DG 57C SUR 62 60 LC 354	04/07/2024	DESCONOCIDO
DDI-015529	2024EE212792 O1	202406247000022955	JAIRO VILLAMIL	19.237.047	PREDIAL	AAA0152CZHK	AUTO INADMISORIO DE SOLICITUD DE DEVOLUCIÓN Y/O COMPENSACIÓN	27/06/2024	2022	CL 67A 110 51	05/07/2024	CERRADO
NA	2024EE208589 O1	202331073000088873	LUZ MARINA FLÓREZ POVEDA	20.794.111	PREDIAL	AAA0135EXUZ	AUTO ADMISORIO	25/06/2024	2021	KR 140 132 A 44	02/07/2024	CERRADO
DDI-015072	2024EE194259 O1	202406137000022613	ANA LEONOR AN-GARITA RODRIGUEZ	39.675.070	VEHÍCULOS	DOX965	AUTO INADMISORIO DE SOLICITUD DE DEVOLUCIÓN Y/O COMPENSACIÓN	17/06/2024	2024	KR 24 4B 47	04/07/2024	CERRADO
NA	2024EE204050 C1	202406143000124565	LUIS FELIPE VELEZ GUTIERREZ	79.421.067	PREDIAL	AAA0102CNZM AAA0102COBS	EMPLAZAMIENTO PARA DECLARAR	24/06/2024	2021	AC 26 68C 61 LC 133	02/07/2024	NO RESIDE
NA	2024EE198286 O1	202306063000086520	JUAN ARTULFO BORDA MESA	80.370.325	PREDIAL	AAA0143URJZ	AUTO ADMISORIO	20/06/2024	2018	CL 49 A SUR 5 D 76	26/06/2024	REHUSADO
NA	2024EE203858 C1	202301160000015923	VAVILCO SAS	800.182.204	RETEICA	800182204	AUTO ADMISORIO	21/06/2024	2021-1,2,3,4,5,6	KR 7 B 124 97	02/07/2024	CERRADO
NA	2024EE196539 O1	202301160000014421	INVERSIONES ISAMA SAS	830.096.534	PREDIAL	AAA0062KHOM	AUTO ADMISORIO	19/06/2024	2021	CL 118 6 63 PI 2	26/06/2024	NO RESIDE
NA	2024EE204050 C13	202406143000124565	ZANESVILLE TRAD-ING INC SUCURSAL COLOMBIA	900.292.994	PREDIAL	AAA0102CNZM AAA0102COBS	EMPLAZAMIENTO PARA DECLARAR	24/06/2024	2021	AK 104 235 B 35 CA 16 Vía Guaymaral	03/07/2024	CERRADO

DIRECCIÓN DE IMPUESTOS DE BOGOTÁ
El deber de dar, el derecho a recibir

SECRETARÍA DISTRITAL DE HACIENDA - DIRECCIÓN DISTRITAL DE IMPUESTOS DE BOGOTÁ

NOTIFICACIÓN POR AVISO

ANEXO No.2 DE LA RESOLUCIÓN No. DDI-016000 DEL 11 DE JULIO DE 2024

BOGOTÁ

DDI-015500	2024EE211821 O1	202406187000022919	CAMILO ERNESTO ALARCON MORENO	1.030.601.347	PREDIAL	AAA0039ZESY	AUTO INADMISORIO DE SOLICITUD DE DEVOLUCIÓN Y/O COMPENSACIÓN	26/06/2024	2023	KR 70 57C 04 SUR	05/07/2024	CERRADO

Contra los actos administrativos mencionados no procede ningún Recurso. La notificación se entenderá surtida desde la fecha de publicación de este aviso.

MARÍA LINNETTE ROJAS RIVERA
Jefe Oficina de Notificaciones y Documentación Fiscal

RESOLUCIÓN REGLAMENTARIA Nº 022

(10 de julio de 2024)

"Por la cual se adopta la Versión 2.0 del Procedimiento Seguridad Física y del Entorno, del Proceso Gestión Administrativa y Financiera de la Contraloría de Bogotá D.C."

EL CONTRALOR DE BOGOTÁ D.C.

En ejercicio de sus atribuciones constitucionales y legales, en especial, las conferidas en el Acuerdo Distrital 658 de 2016[1], y

CONSIDERANDO

Que de conformidad con el artículo 269 de la Constitución Política de Colombia, es obligación de las autoridades públicas diseñar y aplicar en las entidades públicas, métodos y procedimientos de control interno según la naturaleza de sus funciones, de conformidad con lo que disponga la ley.

Que los literales b) y l) del artículo 4 de la Ley 87 de 1993[2], establecen la implementación como elementos del sistema de control interno institucional, la definición de políticas como guías de acción y procedimientos para la ejecución de procesos; así como la simplificación y actualización de normas y procedimientos.

Que el Decreto 1008 del 14 de junio de 2018[3], establece la Seguridad de la Información como un principio y un habilitador transversal de la Política de Gobierno Digital, para el logro de propósitos que generarán valor público en un entorno de confianza digital, a partir del aprovechamiento de las TIC.

Que la Norma NTC ISO-27001:2013, consagra que se debe mantener la seguridad de la información de la entidad protegida de accesos inadecuados y otras amenazas a las que se pueda enfrentar.

---

[1] Modificado parcialmente por los Acuerdos 664 de 2017, 881, 886 y 904 de 2023 expedidos por el Concejo de Bogotá D.C.
[2] *"Por la cual se establecen normas para el ejercicio de control interno en las entidades y organismos del estado y se dictan otras disposiciones".*
[3] *"Por el cual se establecen los lineamientos generales de la política de Gobierno Digital y se subroga el capítulo 1del título 9 de la parte 2 del libro 2 del Decreto 1078 de 2015, Decreto Único Reglamentario del sector de Tecnologías de la Información y las Comunicaciones".*

Que en ejercicio de su autonomía administrativa le corresponde a la Contraloría de Bogotá D.C., definir todos los aspectos relacionados con el cumplimiento de sus funciones en armonía con los principios consagrados en la Constitución, las leyes y Acuerdos[4].

Que mediante la Resolución Reglamentaria No. 013 de 28 de abril de 2023, se adoptó la primera versión del Procedimiento Seguridad Física y del Entorno; el cual debe ser actualizado para dar cumplimiento a lo establecido en el *Domino A.11* Seguridad Física y del Entorno de la Norma NTC ISO-27001:2013, a la normatividad legal vigente relacionada con la Política de Gobierno Digital y al Sistema de Gestión de Seguridad de la Información de la Contraloría de Bogotá D.C. en el tema de seguridad física.

Que en mérito de lo expuesto,

RESUELVE

ARTÍCULO PRIMERO: Adoptar la nueva versión del siguiente procedimiento perteneciente al Proceso de Gestión Administrativa y Financiera- PGAF de la Contraloría de Bogotá D.C.

No.	PROCEDIMIENTO	CÓDIGO	VERSIÓN
1	Procedimiento Seguridad Física y del Entorno	PGAF-20	2.0

[4]Artículo 6° del Acuerdo Distrital 658 de 2016 "Por lo cual se dictan normas sobre organización y funcionamiento de la Contraloría de Bogotá D.C.

ARTÍCULO SEGUNDO: Es responsabilidad de los directores, subdirectores, jefes de oficina y gerentes de la Contraloría de Bogotá D.C., velar por la divulgación y cumplimiento de los procedimientos adoptados.

ARTÍCULO TERCERO: La presente resolución rige a partir de la fecha de su publicación y deroga las disposiciones que le sean contrarias, en especial la Resolución Reglamentaria No. 013 del 28 de abril de 2023.

PUBLÍQUESE, COMUNÍQUESE Y CÚMPLASE

Dada en Bogotá D.C., a los 10 JUL 2024

JAVIER TOMÁS REYES BUSTAMANTE
Contralor de Bogotá D.C. (E.F)

Proyectó: José Andrés Sánchez Rivera – Subdirección Servicios Generales.
Aprobó: Isadora Fernández Posada – Dirección Administrativa y Financiera.
Revisión Técnica: Sandra Patricia Bohórquez González –Dirección de Planeación.
Revisión Jurídica: Oscar Gerardo Arias Escamilla – Dirección Jurídica.

Registro Distrital Nº

www.contraloriabogota.gov.co
Carrera 32 A N° 26 A - 10 - Código Postal 111321
PBX: 33588888

Este procedimiento se adopta mediante Resolución Reglamentaria Nº 022 del 10 de julio de 2024

1. OBJETIVO

Establecer actividades para el control de acceso seguro a las instalaciones de la Contraloría de Bogotá D.C., las áreas restringidas, así como para prevenir el acceso, el daño a la infraestructura y a las instalaciones o de la información.

2. ALCANCE

Inicia con la actividad de ingreso de los funcionarios, visitantes, proveedores y contratistas a las sedes de la Contraloría de Bogotá D.C., y termina con el control del mantenimiento de equipos.

3. BASE LEGAL

Norma	Fecha	Descripción
Constitución Política Colombia	4-Jul-1991	Artículo No. 269.
Ley 87	29-Nov-1993	*"Por la cual se establecen normas para el ejercicio de control interno en las entidades y organismos del estado y se dictan otras disposiciones".*
Ley 1581	17-Oct-2012	"*Por la cual se dictan disposiciones generales para la protección de datos personales".* Artículos 4º g) y 17º.
Ley 1712	6-Mar-2014	*"Por la cual se crea la Ley de Transparencia y del Derecho de Acceso a la Información Pública Nacional y se dictan otras disposiciones".* Artículo 6º.
Decreto 2106	22-Nov-2019	*"Por el cual se dictan normas para simplificar, suprimir y reformar trámites, procesos y*

Norma	Fecha	Descripción
		procedimientos innecesarios existentes en la administración pública".
Decreto 338	8-Mar-2022	*"Por el cual se adiciona el Título 21 a la Parte 2 del libro 2 del Decreto Único 1078 de 2015, Reglamentario del Sector de Tecnologías de la Información y las Comunicaciones, con el fin de establecer los lineamientos generales para fortalecer la gobernanza de la seguridad digital, se crea el Modelo y las instancias de Gobernanza de Seguridad Digital y se dictan otras disposiciones".*
Decreto 767	16-May-2022	*"Por el cual se establecen los lineamientos generales de la Política de Gobierno Digital y se subroga el Capítulo 1 del Título 9 de la Parte 2 del Libro 2 del Decreto 1078 de 2015, Decreto Único Reglamentario del Sector de Tecnologías de la Información y las Comunicaciones".*
Acuerdo Distrital 658	21-Dic-2016	*"Por el cual se dictan normas sobre organización y funcionamiento de la Contraloría de Bogotá, D.C., se modifica su estructura orgánica e interna, se fijan funciones de sus dependencias, se modifica la planta de personal, y se dictan otras disposiciones".,* modificado parcialmente por los Acuerdos 664 de 2017, 881 y 886 de 2023, estos últimos modificados por el Acuerdo 904 de 2023.
Resolución 305	20-Oct-2008	*"Por la cual se expiden políticas públicas para las entidades, organismos y órganos de control del Distrito Capital, en materia de Tecnologías de la*

Norma	Fecha	Descripción
		Información y Comunicaciones respecto a la planeación, seguridad, democratización, calidad, racionalización del gasto, conectividad, infraestructura de Datos Espaciales y Software Libre".
Resolución 004	28-Nov-2017	*"Por la cual se modifica la Resolución 305 de 2008 de la Comisión Distrital de Sistemas – CDS, de la Secretaría General de la Alcaldía Mayor de Bogotá D.C. – CDS".*
Resolución 500	10-Mar-2021	*"Por la cual se establecen los lineamientos y estándares para la estrategia de seguridad digital y se adopta el modelo de seguridad y privacidad como habilitador de la política de Gobierno Digital, del Ministerio de las Tecnologías de la Información y las Comunicaciones".*
Resolución 746	11-Mar-2022	*"Por la cual se fortalece el Modelo de Seguridad y Privacidad de la Información y se definen lineamientos adicionales a los establecidos en la Resolución No. 500 de 2021, del Ministerio de las Tecnologías de la Información y las Comunicaciones".*
Norma ISO/IEC 27001	25-Sep-2013	Guía de implantación para la seguridad de la Información.

4. DEFINICIONES:

Banco terminológico

ACTIVO[1]: Cualquier cosa que tenga valor para un individuo, una organización o un gobierno.

ACTIVO DE INFORMACIÓN[2]: Conocimiento o datos que tienen valor para el individuo u organización. En relación con la seguridad de la información, se refiere a cualquier información o elemento relacionado con el tratamiento de la misma (sistemas, soportes, edificios, personas...) que tenga valor para la organización[3].

ÁREAS SEGURAS: Lugares a los cuales se les debe restringir el acceso físico no autorizado, debido a que están destinados al procesamiento o almacenamiento de información clasificada y reservada. Así mismo, son aquellos lugares en los que se encuentran los equipos y demás infraestructura que soporte a los sistemas de información y comunicaciones.

Se consideran como áreas seguras los siguientes espacios:

i) Centro de datos.

ii) Centros de cableado.

iii) Áreas de gestión documental, radicación y archivo.

iv) Despacho del Contralor y Contralor Auxiliar.

v) Oficinas sectoriales, Dirección de Responsabilidad Fiscal y Jurisdicción Coactiva, Subdirección del proceso de Responsabilidad Fiscal, Subdirección de Jurisdicción Coactiva y aquellas que manejen de información clasificada y reservada.

vi) Cuartos y plantas eléctricas.

Las anteriores áreas deberán estar protegidas por un perímetro de seguridad, por barreras de controles de acceso.

[1] Tomado de la Norma ISO/IEC 27032:2012 (definición 4.6, traducida al español), disponible en Internet en: https://www.iso.org/obp/ui/#iso:std:iso-iec:27032:ed-1:v1:en.
[2] Ibídem (definición 4.27, traducida español).
[3] Tomado del Portal de ISO 27001 en español, Gestión de Seguridad de la Información. En http://www.iso27000.es/glosario.html#section10a.

CONTROL DE ACCESO: Es la habilidad de permitir o denegar el ingreso de un recurso a una entidad en particular.

CORREO ELECTRÓNICO INSTITUCIONAL: Servicio de red que permite a los usuarios enviar y recibir mensajes mediante la red de comunicación electrónica de la Contraloría de Bogotá D.C.

DOCUMENTO DE IDENTIFICACIÓN (ID): Documento que acredita la identidad de un individuo. Es decir, el conjunto de características individuales que permiten diferenciarlo de otros. Dicho documento, contiene un número asignado únicamente al individuo; el mismo, puede corresponder a la cédula de ciudadanía, cédula de extranjería, tarjeta de identidad o pasaporte.

FIRMA: Signo o escritura manuscrita, normalmente formada por nombre, apellidos y rúbrica, que una persona pone al pie de un escrito o de un documento para identificarse, autorizar el documento y expresar que aprueba su contenido.

INFORMACIÓN PÚBLICA CLASIFICADA: *"Es aquella información que estando en poder o custodia de un sujeto obligado en su calidad de tal, pertenece al ámbito propio, particular y privado o semiprivado de una persona natural o jurídica por lo que su acceso podrá ser negado o exceptuado, siempre que se trate de las circunstancias legítimas y necesarias y los derechos particulares o privados consagrados en el artículo 18".* (Ley 1712 de 2014. art 6).

INFORMACIÓN PÚBLICA RESERVADA*: "Es aquella información que estando en poder o custodia de un sujeto obligado en su calidad de tal, es exceptuada de acceso a la ciudadanía por daño a intereses públicos y bajo cumplimiento de la totalidad de los requisitos consagrados en el artículo 19".* (Ley 1712 de 2014, art 6).

INGRESO DE ELEMENTOS O EQUIPOS DE LA ENTIDAD: Es el retorno a las instalaciones de bienes que hacen parte del inventario de la Entidad, tales como: bienes muebles y equipos de oficina e informáticos.

MATERIALES Y SUMINISTROS: Son los elementos adquiridos para la prestación de servicios.

PERÍMETRO DE SEGURIDAD FÍSICA: Son controles físicos que protegen y evitan el acceso a las áreas de ingreso., Consisten en controles de presencia al ingreso (arco detector de metales), control de acceso atendido en todas las áreas (puesto manual de recepción, guardas de seguridad), y control de acceso desatendido en áreas seguras (sistema biométrico por huella dactilar).

PROPIEDADES, PLANTA Y EQUIPO: Son los bienes muebles adquiridos en una transacción, cuyo valor sea igual o superior a dos (2) SMMLV. En este grupo se clasifican la maquinaria, muebles, enseres y los equipos de: apoyo diagnóstico, oficina, comunicación, cómputo, ayuda audiovisual, transporte, comedor, cocina, despensa y hotelería.

Igualmente, corresponde a los bienes tangibles adquiridos, construidos, o que se encuentran en tránsito, construcción, mantenimiento, o montaje, y que se utilizan para atender necesidades sociales, mediante la producción de bienes, la prestación de servicios, o su utilización en la administración.

También son los bienes muebles que se tengan para generar ingresos producto de su arrendamiento o usufructo del ente público; por tanto, no están destinados para la venta en desarrollo de actividades comerciales, siempre que su vida útil probable, en condiciones normales, exceda de un año.

SALIDA DE BIENES: Se define como las actividades que se realizan, para la entrega de los bienes que pueden ser nuevos o usados a las áreas y funcionarios para el desarrollo y cumplimiento de sus funciones en pro del cometido estatal. Dichos bienes se suministrarán previa solicitud firmada por el jefe de la dependencia y posterior verificación de las existencias y las especificaciones de los mismos por parte de almacén, en cuanto a seriales, placas, entre otras características, para ser registrados en el respectivo Comprobante de Salida, por parte del encargado del Almacén y Bodega. (SDH).

SALIDA DE ELEMENTOS O EQUIPOS DE LA ENTIDAD: Es el retiro temporal o permanente, de las instalaciones de la entidad, de bienes que hacen parte del inventario.

SEDES DE CONTRALORÍA DE BOGOTÁ D.C.: Para el desarrollo de las funciones y el cumplimiento de la misión de la entidad, se cuenta con las siguientes sedes:

i) Sede principal Edificio Lotería de Bogotá Carrera 32 A Nº 26 A-10.

ii) Subdirección de Capacitación y Cooperación Técnica, Transv.17 Nº.45 D-41.

iii) San Cayetano y Archivo Central Calle 46 A Nº. 82-54.

iv) Dirección de Desarrollo Local y Participación Ciudadana Calle 27A N 32 A-45.

v) Casa Gran América Calle 25 B Nº. 32 A-17.

vi) Parque Central Condominio Carrera 6 Nº 14-98. Pisos 5 y 6.

vii) Centro de Investigación y Estudios Fiscales (CIEF) Arbeláez.

SERVICIO DE VIGILANCIA: La Contraloría de Bogotá D.C., en cumplimiento de su mandato legal y en desarrollo de sus funciones, ejerce su actividad en sedes propias; las cuales, requieren de servicios especializados de vigilancia y monitoreo de alarmas, para garantizar la seguridad de las personas que laboran en la Entidad, de sus visitantes y de los bienes.

TRASLADO DE BIENES: Opera cuando se mueven los bienes del sitio inicialmente registrado hacia otra oficina o dependencia. Este movimiento, amerita la elaboración de comprobante de traslado entre dependencias, el cual deberá estar firmado por el jefe de la misma.

Se recomienda tener en cuenta lo siguiente:

- Los bienes que hayan sido entregados a una determinada dependencia o servidor público, no pueden ser trasladados sin que se elaboren y se legalicen los comprobantes de traslado o sus equivalentes, con el visto bueno del Área de Gestión de Bienes, o la que haga sus veces.
- No se hace efectivo el trámite de calidad de préstamo.

5. DESCRIPCIÓN DEL PROCEDIMIENTO

5.1. CONTROL DE ACCESO FÍSICO

N°	RESPONSABLE	ACTIVIDAD	REGISTRO	PUNTOS DE CONTROL / OBSERVACIONES
1	Guardas de servicio de vigilancia de la Empresa de Vigilancia y Seguridad Privada contratada (Puerta)	Controlar el Ingreso del personal a las diferentes sedes de la Entidad.	Carnet Institucional o registro de Ingreso.	**Punto de Control:** Verificar el uso del carnet de identificación en un lugar visible, el cual es de uso obligatorio dentro de las instalaciones de la entidad. Inspeccionar todo paquete que ingrese o salga del edificio, así como los equipos de cómputo que no sean de propiedad de la Contraloría de Bogotá D.C., y registrar en la minuta o sistema para tal fin los mismos. Solicitar mediante comunicación escrita a la Subdirección de Servicios Generales, autorización para el ingreso, indicando

N°	RESPONSABLE	ACTIVIDAD	REGISTRO	PUNTOS DE CONTROL / OBSERVACIONES
				el motivo del requerimiento. **Observación:** Ingreso por el Área de Parqueadero Sede Principal: el ingreso de todos los vehículos exceptuando los de propiedad de la entidad, deberá contar con la autorización expresa de la Subdirección de Servicios Generales, la cual deberá ser registrada en el puesto de control del parqueadero.
2	Guardas de servicio de vigilancia de la Empresa de Vigilancia y Seguridad Privada contratada (puesto de Recepción)	Solicitar al visitante o proveedor número de ID y dependencia a la que se dirige y solicita autorización de ingreso con la dependencia.	No aplica.	**Punto de Control:** En caso de autorización se procederá a tomar registro de los datos del visitante, como lo son el nombre y número de documento de identidad. En sede principal deberá realizar la captura fotográfica en el sistema

N°	RESPONSABLE	ACTIVIDAD	REGISTRO	PUNTOS DE CONTROL / OBSERVACIONES
		Inspecciona físicamente los vehículos que ingresan al parqueadero.		dispuesto para tal fin por la empresa de vigilancia; luego, deberá entregar al visitante un impreso adherible con la información solicitada y su fotografía. Este deberá ser portado en un lugar visible durante su estadía en las instalaciones y los guardas de seguridad verificarán el uso del mismo. En las otras sedes se realizará el registro en la minuta. Si el personal ingresa elementos, estos deberán ser registrados en la misma, junto con la descripción del elemento y su serial. **Observación:** Se deberá informar al visitante, sobre el manejo de la información

N°	RESPONSABLE	ACTIVIDAD	REGISTRO	PUNTOS DE CONTROL / OBSERVACIONES
				suministrada, de conformidad con la Política de Tratamiento de la Información de Datos Personales.
3	Guardas de servicio de vigilancia de la Empresa de Vigilancia y Seguridad Privada contratada Piso	Verificar la llegada del visitante, uso del impreso en un lugar visible y la estancia del mismo en la entidad, una vez finalizada la misma, informar retiro del área autorizada a recepción.	No aplica.	**Punto de Control** Los guardas de seguridad de todos los pisos, deberán verificar el uso del carnet institucional en los funcionarios, y del imprimible adherible en los visitantes. **Observación:** Las dependencias correspondientes al Despacho del Contralor y del Contralor Auxiliar cuentan con acceso restringido; por ello, se requiere autorización expresa del directivo, la cual será controlada por el guarda de seguridad asignado.

N°	RESPONSABLE	ACTIVIDAD	REGISTRO	PUNTOS DE CONTROL / OBSERVACIONES
4	Guardas de servicio de vigilancia de la Empresa de Vigilancia y Seguridad Privada contratada (Puesto de Recepción)	Requerir la devolución del imprimible al visitante o proveedor cuando se retira de las instalaciones de la entidad.	No aplica.	No aplica.
5	Guardas de servicio de vigilancia de la Empresa de Vigilancia y Seguridad Privada contratada (Puerta).	Registrar en minuta o medio dispuesto por la empresa de vigilancia, el retiro de los elementos que no sean de propiedad de la Contraloría de Bogotá D.C. y que fueron ingresados al edificio.	Minuta.	**Observación** Actividad para funcionarios y visitantes.

5.2 CONTROL ACCESO VENDEDORES

N°	RESPONSABLE	ACTIVIDAD	REGISTRO	PUNTOS DE CONTROL / OBSERVACIONES
1	Vendedor	Solicitar el ofrecimiento de sus servicios al Subdirector de Servicios Generales.	Comunicación oficial.	**Punto de Control:** Radicar en correspondencia.
2	Subdirector Servicios Generales	Evaluar, aprobar y comunicar la viabilidad de la solicitud.	No aplica.	**Punto de Control:** Efectuar la revisión de la solicitud. En caso de no aprobación comunicar al vendedor de la decisión. Archivar solicitud.
3	Vendedor	Presentar Anexo 2. *"Compromiso para acceder a promocionar bienes y Servicios en las instalaciones de la C.B".*	Anexo 2. *"Compromiso para acceder a promocionar bienes y Servicios en las instalaciones de la C.B".*	No Aplica.
4	Subdirector(a) Servicios Generales	Autorizar el Ingreso del vendedor y remitir comunicación a la	Comunicación oficial.	No aplica.

N°	RESPONSABLE	ACTIVIDAD	REGISTRO	PUNTOS DE CONTROL / OBSERVACIONES
		Empresa de Vigilancia, en donde se manifieste las condiciones de la autorización dada al vendedor, con el fin de que se dé cabal cumplimiento a la misma.		
5	Guardas de servicio de vigilancia (Ingreso)	Permitir ingreso del vendedor conforme a la información contenida en la autorización de ingreso y al Control de Acceso Físico 5.1.	No aplica.	No aplica.

5.3 INGRESO EN ÁREAS SEGURAS

N°	RESPONSABLE	ACTIVIDAD	REGISTROS	PUNTOS DE CONTROL / OBSERVACIONES
1	Director, Jefe de Oficina,	Solicitar mediante comunicación escrita	Comunicación oficial.	**Observaciones:**

N°	RESPONSABLE	ACTIVIDAD	REGISTROS	PUNTOS DE CONTROL / OBSERVACIONES
	Subdirector (dependencia solicitante)	al responsable del área segura, autorización para el ingreso de funcionarios y visitantes, indicando el motivo del requerimiento (trabajo o actividades a realizar).		Para el ingreso a las áreas seguras del centro de datos y centros de cableado, deberán seguirse las actividades descritas en el procedimiento PGTI 06-Gestión de Seguridad Informática y las Comunicaciones en la sección 5.1. Gestión de Acceso al Centro de Datos y los Centros de Cableado.
2	Profesional o Técnico Responsable del área segura	Aprobar y evaluar la viabilidad de la solicitud.	Comunicación oficial.	**Punto de Control:** Efectuar revisión de la solicitud. En caso de autorización, informa al personal de vigilancia de la entidad sobre la novedad de ingreso al área segura; en caso de no aprobación, devolver la solicitud con respuesta negativa al solicitante.

N°	RESPONSABLE	ACTIVIDAD	REGISTROS	PUNTOS DE CONTROL / OBSERVACIONES
3	Profesional o Técnico Responsable del área segura	Supervisar los trabajos que realicen los funcionarios de la Entidad, o que sean realizados por terceros en el área segura a su cargo.	No aplica.	**Punto de Control:** El responsable del área segura deberá proporcionar los requisitos de seguridad de su área en particular y garantizar su cumplimiento, en caso de que la información que se maneje en el área sea clasificada o reservada, deberá procurar por la implementación de las prohibiciones del uso de equipos de computación móvil, dispositivos fotográficos, de video, audio o cualquier otro tipo de equipamiento que registre información, bajo la salvedad que hayan sido previamente autorizados por el responsable del área segura.

N°	RESPONSABLE	ACTIVIDAD	REGISTROS	PUNTOS DE CONTROL / OBSERVACIONES
	Profesional o Técnico Responsable del área segura / Guarda de seguridad	Verificar la terminación de los trabajos realizados por funcionarios o terceros en el área segura a su cargo y garantizar que en el área no quede personal ajeno al área segura.	No aplica.	No aplica.

5.4 RETIRO E INGRESO DE ACTIVOS DE LA ENTIDAD

N°	RESPONSABLE	ACTIVIDAD	REGISTROS	PUNTOS DE CONTROL / OBSERVACIONES
1	Director, Jefe de Oficina, Subdirector (dependencia solicitante)	Autorizar la salida de elementos, para lo cual diligenciará y firmará el Anexo No. 1.	Anexo No.1 *"Control de Salida y Retorno de Equipos y Elementos de la Entidad – PGAF-20-01".*	**Observación:** Si la solicitud es la salida de bienes a mantenimiento, se activará la actividad de *"Traslado de bienes a mantenimiento"*, del Procedimiento PGAF-10.

N°	RESPONSABLE	ACTIVIDAD	REGISTROS	PUNTOS DE CONTROL / OBSERVACIONES
				Para el ingreso y retiro de activos de las áreas seguras del centro de datos y centros de cableado seguir las actividades descritas en el procedimiento PGTI 06- Gestión de Seguridad Informática y las Comunicaciones en la sección 5.2, Gestión de Ingreso y Salida de Equipos y Elementos del Centro de Datos y los Centros de Cableado.
2	Director, Jefe de oficina, Subdirector, Profesional, Técnico (Servidor Público quien ingresa o retira los elementos)	Presentar al guarda de seguridad de ingreso el Anexo No. 1 *"Control de Salida y Retorno de Equipos y Elementos de la Entidad".*	Anexo No. 1 *"Control de Salida y Retorno de Equipos y Elementos de la Entidad – PGAF-20-01".*	No aplica.

N°	RESPONSABLE	ACTIVIDAD	REGISTROS	PUNTOS DE CONTROL / OBSERVACIONES
3	Guarda de servicio de vigilancia	Verificar el elemento y la documentación firmada y registra en minuta novedad de retiro e ingreso de elementos. Verificar que los equipos que salen o ingresan concuerden con la información registrada en el formato de Ingreso/Salida.	Anexo No. 1 *"Control de Salida y Retorno de Equipos y Elementos de la Entidad – PGAF-20-01".*	No aplica.

6. FORMATOS Y OTROS DOCUMENTOS RELACIONADOS AL PROCEDIMIENTO

6.1 ANEXO 1. Control de salida y retorno de equipos y elementos de la entidad

6.2 ANEXO 2 –Compromiso para acceder a promocionar bienes y servicios en las instalaciones de la Contraloría de Bogotá., D.C.

7. CONTROL DE CAMBIOS

Versión	Resolución Reglamentaria y Fecha	Descripción de la modificación
1.0	Resolución reglamentaria N° 013 del 28 de abril de 2023	Se modifica el procedimiento PGAF-20, se realizó reingeniería en los procesos unificando el numeral 5.1.2 Seguridad de oficinas, recintos e instalaciones y 5.1.3 Trabajo en áreas seguras con el fin de disminuir tiempos y pasos del mismo, se eliminó el numeral 5.2 Protección de Activos teniendo en cuenta que la información consignada se encuentra en el Manual de funciones de la entidad, se eliminó el numeral 5.4 Mantenimiento de Equipos teniendo en cuenta que este procedimiento se encuentra en el Procedimiento para el Mantenimiento Integral de los Inmuebles y Muebles de la Entidad PGAF-17. También se ajustan varias normativas por modificación o derogación de las mismas.
2.0	Resolución No. 022 del 10 de julio de 2024	

Responsable de Proceso que Aprueba	
Cargo	**Directora Administrativa**
Dependencia	**Dirección Administrativa y Financiera**
Nombre Completo	**ISADORA FERNÁNDEZ POSADA**
Firma	
Director de Planeación que Realiza Revisión Técnica	
Nombre Completo	**SANDRA PATRICIA BOHÓRQUEZ GONZÁLEZ**
Firma	

RESOLUCIÓN REGLAMENTARIA Nº 023
(12 de julio de 2024)

"Por la cual se adopta la Guía de Auditoría Territorial en el marco de las normas internacionales – ISSAI – GAT Versión 4.0".

EL CONTRALOR DE BOGOTÁ D.C.

En ejercicio de las atribuciones constitucionales, legales y reglamentarias, en especial las que le confieren los artículos 267, 268 y 272 de la Constitución Política de Colombia, el Decreto Ley 403 de 2020[1] y el Acuerdo Distrital 658 de 2016[2], y

CONSIDERANDO

Que el inciso 1° del artículo 267 de la Constitución Política, modificado por el artículo 1° del Acto Legislativo 04 del 18 de septiembre de 2019[3], establece que la Contraloría General de la República vigila la gestión fiscal de la administración y de los particulares o entidades que manejen fondos o bienes públicos, en todos los niveles administrativos y respecto de todo tipo de recursos públicos.

En virtud de lo anterior, dispone que la ley reglamentará el ejercicio de las competencias entre contralorías, en observancia de los principios de coordinación, concurrencia y subsidiariedad.

Que el artículo 268 numeral 12 de la Constitución Política de Colombia, determina que le corresponde al Contralor General de la República, dictar normas generales para armonizar los sistemas de control fiscal de todas las entidades públicas del orden nacional y territorial; y dirigir e implementar, con apoyo de la Auditoría General de la República, el Sistema Nacional de Control Fiscal, para la unificación y estandarización de la vigilancia y control de la gestión fiscal.

[1] *"Por el cual se dictan normas para la correcta implementación del Acto Legislativo 04 de 2019 y el fortalecimiento del control fiscal."*
[2] Modificado parcialmente por los Acuerdos Distritales 664 de 2017, 881, 886 y 904 de 2023.
[3] *"Por medio del cual se reforma el Régimen de Control Fiscal."*

www.contraloriabogota.gov.co
Carrera 32 A N° 26 A - 10 - Código Postal 111321
PBX: 33588888

Que por su parte el artículo 272 de la norma superior, incisos 1 y 6, preceptúan que la vigilancia de la gestión fiscal de los departamentos, distritos y municipios donde haya contralorías, le corresponde a estas en forma concurrente con la Contraloría General de la República y que, los contralores departamentales, distritales y municipales ejercerán, en el ámbito de su jurisdicción, las funciones atribuidas por el artículo 268 de la Constitución Política al Contralor General de la República, en lo que sea pertinente.

Que el artículo 4 del Decreto 403 de 2020, precisa que las Contralorías Territoriales vigilan y controlan la gestión fiscal de los departamentos, distritos, municipios y demás entidades del orden territorial; así como, a los demás sujetos de control dentro de su respectiva jurisdicción, en forma concurrente con la Contraloría General de la República.

Que a su vez el artículo 5 del Decreto 403 de 2020, indica que los Contralores Territoriales pueden prescribir los procedimientos técnicos de control, los métodos y la forma de rendir cuentas por parte de los responsables del manejo de fondos o bienes públicos e indicar los criterios de evaluación financiera, operativa y de resultados que deberán seguirse dentro de su área de competencia, esto, sin perjuicio de la facultad de unificación y estandarización de la vigilancia y control fiscal que le corresponde al Contralor General de la República, la cual tiene carácter vinculante para las Contralorías Territoriales.

Que el artículo 42F del Decreto 267 de 2000[4], adicionado por el artículo 6 del Decreto 405 de 2020, establece que es función de la Unidad de Apoyo Técnico al

[4] *"Por el cual se dictan normas sobre organización y funcionamiento de la Contraloría General de la República, se establece su estructura orgánica, se fijan las funciones de sus dependencias y se dictan otras disposiciones."*

Sistema Nacional de Control Fiscal (SINACOF), dirigir y coordinar la implementación de las políticas, planes, programas y proyectos adoptados en el marco del SINACOF. Así mismo, mediante Resolución Organizacional OGZ-0780 del 3 de mayo de 2021, se dictaron normas generales para el funcionamiento de esa Unidad.

Que el artículo 14 del Decreto 403 de 2020, señala que el objetivo general del Sistema Nacional de Control Fiscal (SINACOF) es servir como instancia de gestión sistémica del control fiscal a nivel nacional, que incremente el desempeño y los resultados de los órganos de control fiscal que lo integran, a través de la armonización de los sistemas de control fiscal, la unificación y estandarización de la vigilancia y control de la gestión fiscal; permitiendo la medición y optimización de los recursos de sus entidades integrantes, la obtención de resultados con valor público, y el cumplimiento de las finalidades del control fiscal, promoviendo el control social y la articulación con el control interno.

Que mediante la participación conjunta con el Sistema Nacional de Control Fiscal - SINACOF, la Auditoría General de la República, la Contraloría General de la República y las Contralorías Territoriales, se adelantó el proceso de actualización de la GUÍA DE AUDITORÍA TERRITORIAL EN EL MARCO DE LAS NORMAS INTERNACIONALES ISSAI – versión 4.0, la cual contiene los Aspectos Generales, Principios y Fundamentos que se deben tener en cuenta en las actuaciones de control fiscal, sustentadas en las normas para entidades fiscalizadoras superiores-ISSAI, que a su vez incorporan las normas internacionales de Auditoría -NIA, para el sector público, adaptadas al marco constitucional y legal de la vigilancia y control fiscal en Colombia.

Que conforme a lo dispuesto en el artículo 130 de la Ley 1474 del 2011 la Unidad de Apoyo Técnico al SINACOF junto con la Contraloría General de la República, socializaron y entregaron en formato digital a los Contralores Territoriales la GUÍA DE AUDITORÍA TERRITORIAL EN EL MARCO DE LAS NORMAS INTERNACIONALES – ISSAI - GAT versión 4.0, con sus papeles de trabajo, formatos y anexos, adaptada a las necesidades y requerimientos propios de la función de control fiscal en el nivel territorial, metodología para el proceso auditor y los principios de coordinación, concurrencia y subsidiariedad.

Que la Contraloría de Bogotá D.C. conforme a su independencia técnica, en cumplimiento de sus funciones y en armonía con los principios consagrados en la Constitución y la ley deberá adoptar la GUÍA DE AUDITORÍA TERRITORIAL EN EL MARCO DE LAS NORMAS INTERNACIONALES – ISSAI - GAT versión 4.0 y ajustar o elaborar los instrumentos que considere pertinentes para la implementación de la guía.

Que en consecuencia, el Contralor de Bogotá D.C.,

RESUELVE

ARTÍCULO PRIMERO: ADOPCIÓN. Adoptar la GUÍA DE AUDITORÍA TERRITORIAL EN EL MARCO DE LAS NORMAS INTERNACIONALES – ISSAI - GAT versión 4.0 en la Contraloría de Bogotá D.C.

ARTÍCULO SEGUNDO: IMPLEMENTACIÓN. Durante el segundo semestre del año 2024, el Despacho del Contralor Auxiliar, con el acompañamiento técnico de la Dirección de Planeación, en el marco de sus competencias, adaptarán en lo que se

considere pertinente, los instrumentos necesarios para la implementación de la GUÍA DE AUDITORÍA TERRITORIAL EN EL MARCO DE LAS NORMAS INTERNACIONALES – ISSAI - GAT versión 4.0.

PARÁGRAFO PRIMERO: La aplicación de los instrumentos actualizados de conformidad con la GUÍA DE AUDITORÍA TERRITORIAL EN EL MARCO DE LAS NORMAS INTERNACIONALES - ISSAI - GAT Versión 4.0 será obligatoria a partir del 1º de enero de 2025.

PARÁGRAFO SEGUNDO: La Contraloría de Bogotá D.C., realizará durante el segundo semestre del año 2024, dos (2) ejercicios de control fiscal aplicando los instrumentos actualizados; estos serán definidos previamente por el Despacho del Contralor Auxiliar.

PARÁGRAFO TERCERO: En los ejercicios de control fiscal que se adelanten durante la vigencia 2024, se deberá observar y dar aplicación a la GUÍA DE AUDITORÍA PARA BOGOTÁ Versión 2.0 y demás procedimientos vigentes, salvo los ejercicios auditores a que hace referencia el parágrafo segundo del presente artículo.

PARÁGRAFO TRANSITORIO: Para ajustar o elaborar los instrumentos necesarios para la implementación de la Guía, se conformará un equipo multidisciplinario coordinado por el Despacho del Contralor Auxiliar.

Los instrumentos actualizados, previa su adopción, serán socializados con las Organizaciones Sindicales de la Contraloría de Bogotá D.C., quiénes, a través de cinco

(5) delegados, realizarán los comentarios u observaciones a los mismos, para ser valorados y se efectúen los ajustes en lo que se considere pertinente.

ARTÍCULO TERCERO: CAMPO DE APLICACIÓN. La guía que se adopta mediante la presente resolución, así como los instrumentos ajustados derivados de la guía, se aplicará a los sujetos de vigilancia y control de la Contraloría de Bogotá D.C., de conformidad con los lineamientos y directrices que emita el Despacho del Contralor Auxiliar; en el marco del Plan Distrital de Auditoría y en los demás instrumentos que en el ejercicio misional resulten aplicables, según la modalidad de actuación que se adelante.

ARTÍCULO CUARTO: DIVULGACIÓN Y CONSULTA. Para efectos de su divulgación y consulta, la GUÍA DE AUDITORÍA TERRITORIAL EN EL MARCO DE LAS NORMAS INTERNACIONALES - ISSAI - GAT Versión 4.0 deberá ser publicada en la página web de la Contraloría de Bogotá D.C.

ARTÍCULO QUINTO: SOCIALIZACIÓN Y CAPACITACIÓN. El Despacho del Contralor Auxiliar y la Dirección de Planeación, con el apoyo de la Oficina Asesora de Comunicaciones, diseñarán las estrategias y campañas de divulgación de los nuevos instrumentos.

La Subdirección de Capacitación de la Dirección de Talento Humano, estructurará y realizará las sesiones de capacitación que resulten necesarias para la efectivo entendimiento y aprehensión de los servidores públicos de la Contraloría de Bogotá D.C. de la GAT versión 4.0. y de los instrumentos que a nivel interno se estructuren para su implementación.

PARÁGRAFO. El Sistema Nacional de Control Fiscal-SINACOF, a través del Centro de Estudios Fiscales y la Auditoría General de la República, programarán socializaciones y capacitaciones, sobre la GAT versión 4.0, en el marco de las normas Internacionales ISSAI.

ARTÍCULO SEXTO: VIGENCIA Y DEROGATORIAS. La presente Resolución rige a partir de la fecha de su publicación y deroga las demás disposiciones que le sean contrarias, salvo la Resolución Reglamentaria 002 del 31 de enero de 2023 que regirá hasta el 1º de enero de 2025 de conformidad con lo establecido en el parágrafo primero del artículo segundo del presente acto administrativo.

PUBLÍQUESE, COMUNÍQUESE Y CÚMPLASE

Dada en Bogotá D.C., a los 12 JUL 2024

EF

JAVIER TOMÁS REYES BUSTAMANTE
Contralor de Bogotá D.C. (E.F.)

Proyectó: Juan Camilo Vesga Bonilla - Profesional Despacho Contralor Auxiliar.
Revisó: Javier Tomás Reyes Bustamante – Contralor Auxiliar
Revisión Técnica: Sandra Patricia Bohórquez González - Directora de Planeación.
Revisión Jurídica: Oscar Gerardo Arias Escamilla – Director Jurídico.
Revisión: Diego Condía Pérez - Director de Apoyo al Despacho. (E.F.)

Registro distrital.

www.contraloriabogota.gov.co
Carrera 32 A N° 26 A - 10 - Código Postal 111321
PBX: 33588888

CONTRALORÍA GENERAL DE LA REPÚBLICA
CONTRALORÍAS DEPARTAMENTALES, DISTRITALES Y MUNICIPALES
AUDITORÍA GENERAL DE LA REPÚBLICA

GUÍA DE AUDITORÍA TERRITORIAL EN EL MARCO DE LAS NORMAS INTERNACIONALES - ISSAI - GAT Versión 4.0

BOGOTÁ D.C.
Marzo de 2024

CONTRALORÍA GENERAL DE LA REPÚBLICA

CARLOS MARIO ZULUAGA PARDO
Contralor General de la República

OMAR JAVIER CONTRERAS SOCARRÁS
Jefe Unidad de Apoyo Técnico al SINACOF

AUDITORÍA GENERAL DE LA REPÚBLICA

MARÍA ANAYME BARÓN DURÁN
Auditora General de la República

EQUIPO TÉCNICO DE APOYO AL SINACOF - VERSION 4.0

YAZMÍN BELTRÁN TORRES	Contraloría General de la República
ALEZANDRA MONCADA GAMBOA	Contraloría Departamental del Meta
BENJAMÍN EDUARDO PÉREZ ACOSTA	Contraloría Departamental de Santander
DIEGO IVÁN LÓPEZ LARGO	Contraloría Departamental de Caldas
FRANCISCO BEJARANO CÁCERES	Contraloría Distrital de Santiago de Cali

CONSEJO NACIONAL DEL SINACOF

CARLOS MARIO ZULUAGA PARDO	Contralor General de la República
MARÍA ANAYME BARÓN DURÁN	Auditora General de la República
JUAN PABLO CAMARGO GÓMEZ (P)	Contralor Departamental de Boyacá
JULIÁN MAURICIO RUIZ RODRÍGUEZ (P)	Contralor Distrital de Bogotá
EDGAR JASPE CÁCERES (P)	Contralor Vichada
PEDRO ANTONIO ORDOÑEZ (P)	Contralor Distrital de Santiago de Cali
CHADAN FRANCISCO ROSADO TAYLOR (P)	Contralor Distrital Santa Marta
LUIS FERNANDO MUTIS PABÓN (P)	Contralor Municipal de Pasto
VIVIANA GONZÁLEZ VIVA (S)	Contralora Distrital de Buenaventura
LUIS EDUARDO SANDOVAL ISDITH (S)	Contralor Municipal de Popayán
GUSTAVO GARCÍA TORRES (S)	Contralora Departamental de Amazonas
HERMES TORRES NÚÑEZ (S)	Contralor Departamental del Caquetá
EDNA MARGARITA MURCIA (S)	Contralor Municipal de Ibagué
DANNY MARCELA GÓMEZ (S)	Contralor Municipal de Barrancabermeja

*(P) Voceros principales de las contralorías territoriales ante el Consejo Nacional de SINACOF
(S) Voceros suplentes

CONTRALORES TERRITORALES

ENEDITH DEL CARMEN GONZÁLEZ F.	Contralora Departamental de Antioquia
GUSTAVO GARCÍA TORRES	Contralor Departamental de Amazonas
JUAN MANUEL HIGUERA	Contralor Departamental de Arauca
KATHERINE PULECIO GÓMEZ	Contralora Municipal de Armenia
YADIRA MORALES RONCALLO	Contralora Departamental de Atlántico
DANNY MARCELA GÓMEZ	Contralora Municipal de Barrancabermeja
JAIRO ALBERTO FANDIÑO VÁZQUEZ	Contralor Distrital de Barranquilla

WILLIAM VÉLEZ BOTERO	Contralor Municipal de Bello
JULIÁN MAURICIO RUIZ RODRÍGUEZ	Contralor Distrital de Bogotá
EDILBERTO MENDOZA GOEZ	Contralor Municipal de Bolívar
JUAN PABLO CAMARGO GÓMEZ	Contralor Municipal de Boyacá
VIVIANA MARCELA BLANCO MORALES	Contralora Municipal de Bucaramanga
JOSÉ ALFREDO LOBATO MONSALVO	Contralor Distrital de Buenaventura
DIEGO ALEJANDRO TAPASCO LÓPEZ	Contralor Departamental de Caldas (E)
PEDRO ANTONIO ORDOÑEZ	Contralor Distrital de Cali
HERMES TORRES NÚÑEZ	Contralor Departamental del Caquetá
ANGELA MARÍA CUBIDES GONZÁLEZ	Contralor Distrital de Cartagena
CIPRIANO CASTRO MEDINA	Contralor Departamental del Casanare
HERNÁN GRUESO ZÚÑIGA	Contralor Municipal del Cauca
JUAN FRANCISCO VILLAZÓN TAFUR	Contralor Departamental de César
HENRY CUESTA CÓRDOBA	Contralor Departamental de Chocó
CAMILO ANDRÉS TAMARA GARCÍA	Contralor Municipal de Córdoba
OSCAR ENRIQUE SANDOVAL BLANCO	Contralor Municipal de Cúcuta
CARLOS AUGUSTO WILCHES VEGA	Contralor Departamental de Cundinamarca
ÁLVARO TRUJILLO MEJÍA	Contralor Municipal de Dos Quebradas
LUCRECIA LONDOÑO BUILES	Contralora Municipal de Envigado
ANA MARÍA GANDUR PORTILLO	Contralora Municipal de Floridablanca
SARA LUCIA REYES SERRANO	Contralora Municipal de Girón
ELIVER MORENO PACHECO	Contralor Departamental del Guainía
CARLOS ALEJANDRO MONTOYA	Contralor Departamental del Guaviare
ANDRÉS FELIPE VANEGAS MOSQUERA	Contralor Departamental del Huila
EDNA MARGARITA MURCIA	Contralora Municipal de Ibagué
YESICA LOZANO NORIEGA	Contralora Municipal de Itagüí
BIENVENIDO JOSÉ MEJÍA BRITO	Contralor Departamental de Guajira
ALBERTO MARIO GARZÓN WILCHES	Contralor Departamental del Magdalena
IVÁN DARÍO DELGADO TRIANA	Contralor Municipal de Manizales
PABLO ANDRÉS GARCÉS VÁSQUEZ	Contralor Distrital de Medellín
JAIME LONDOÑO FLOREZ	Contralor Departamental del Meta
ALEXANDER DARÍO RAMOS MENDOZA	Contralor Distrital de Montería
IRMA JANETH MALLAMA NARVÁEZ	Contralora Departamental de Nariño
GILBERTO MATEUS QUINTERO	Contralor Departamental de Neiva
CESAR DE LINDARTE ESCALANTE	Contralor Departamental Norte Santander
LINA MARCELA VÁZQUEZ VARGAS	Contralora Municipal de Palmira
LUIS FERNANDO MUTIS PABÓN	Contralor de Municipal Pasto
CARLOS ANDRÉS TRUJILLO P.	Contralor de Municipal Pereira
LUIS EDUARDO SANDOVAL ISDITH	Contralor de Municipal Popayán
ÁNGEL EDUARDO PÉREZ FAJARDO	Contralor del Departamental Putumayo
CLAUDIA CARDONA CAMPO	Contralora de Departamental Quindío
RODRIGO ALEXANDER MONTOYA C.	Contralor de Municipal Rionegro
MATEO CADAVID JARAMILLO	Contralor de Departamental Risaralda
STARLIN MOLANO GRENARD BENT	Contralor Departamental de San Andrés

CHADAN FRANCISCO ROSADO TAYLOR	Contralor Distrital de Santa Marta
REYNALDO MATEUS BELTRÁN	Contralor Departamental de Santander
ABRAHAM ANTONIO HAYDAR B.	Contralor de Municipal Sincelejo
CRISTHIAN CAMILO VILLEGAS H.	Contralor de Municipal Soacha
EDUARDO JUNIOR ROBLES PANETTA	Contralor de Municipal Soledad
GABRIEL JOSÉ DE LA OSSA OLMOS	Contralor de Departamental Sucre
CAROLINA GIRALDO VELÁSQUEZ	Contralor del Departamental Tolima
HAROLD FERNANDO CERQUERA C.	Contralor de Municipal Tuluá
FAUSTO ANDRÉS CASTEBLANCO T.	Contralor de Municipal Tunja
LIGIA STELLA CHAVES ORTIZ	Contralora Departamental de Valle del Cauca
ANGELICA MARÍA OLARTE BECERRA	Contralora de Municipal Valledupar
JIMMY EDISON DUEÑAS SÁNCHEZ	Contralor de Departamental Vaupés
EDGAR JASPE CACERES	Contralor de Departamental Vichada
CARLOS ALBERTO LÓPEZ LÓPEZ	Contralor de Municipal Villavicencio
FERNANDO NAVARRO RODRIGUEZ	Contralor de Municipal Yumbo

Tabla 1. *Cambios relevantes en el documento*

1. ASPECTOS GENERALES, PRINCIPIOS Y FUNDAMENTOS	
NUMERAL	**ASPECTO**
Introducción	Adaptación de la GAT versión 4.0 a las actualizaciones realizadas a las normas ISSAI, para cada tipo de auditoría. Papeles de trabajo y modelos adaptables a las necesidades de cada Contraloría Territorial, sin que esto sea una limitante para que se realicen adecuaciones específicas de acuerdo con su ámbito de control.
1.1.7 Objetivos de la vigilancia y control fiscal	Se ampliaron los objetivos: • Establecer las responsabilidades fiscales y solicitar los procesos para la imposición de las sanciones pecuniarias que correspondan y las demás acciones derivadas del ejercicio de la vigilancia y el control fiscal. • Incidir en la mejora de la gestión pública y aplicación de los valores, principios, garantías y derechos constitucionales, la protección del patrimonio público y su destinación programática. • Coadyuvar en la consecución de los fines esenciales del Estado, que contribuyan al mejoramiento de la calidad de vida de los ciudadanos.
1.2.1 Normas de auditoría	Se complementó la normatividad, con: • Los Principios de la INTOSAI (INTOSAI-P) • Las Normas Internacionales de las Entidades Fiscalizadoras Superiores - EFS (ISSAI)
1.2.3.1 Auditoría Financiera de Gestión y Resultados	Se ajustó el nombre de esta auditoría y se adicionó “Resultados”. También podrá efectuarse el pronunciamiento sobre el fenecimiento de la cuenta, a través de un procedimiento especial breve de Auditoría financiera de gestión y resultados.
1.2.4 Enfoque de la auditoría	Además del enfoque general basado en riesgos se amplió a enfoques específicos para cada tipo de auditoría.
1.2.6.1. Partes intervinientes de una auditoría	Se elimina el punto de control dejando claro que el control fiscal territorial es aplicable al sujeto de control, entendido como la entidad territorial, establecimientos públicos y sus entidades descentralizadas, administrativas o por servicios, con todos sus agregados: secretarias, dependencias, unidades, fondos, etc.
1.3.1 Principios de la vigilancia y el control fiscal territorial	Se incluyen y se desarrollan los principios los contemplados en el artículo 3º Decreto 403 de 2020.
1.3.2.5 Gestión del riesgo de auditoría	Se eliminó de la matriz de gestión del riesgo de auditoría la calificación por auditor para riesgo de detección y se adicionaron criterios a la calificación general: Experticia y conocimiento y formación.

1. ASPECTOS GENERALES, PRINCIPIOS Y FUNDAMENTOS	
NUMERAL	**ASPECTO**
	Se adicionó la calificación final, posterior a la realización de las acciones de mitigación, para que se muestre el resultado de la gestión del riesgo de auditoría durante su desarrollo.
1.3.3.3 Elaboración de Informe	Beneficios de control fiscal. Es el impacto positivo en los sujetos de vigilancia y control fiscal, producto de las actuaciones de control que ejercen las CT. También aplica para el proceso de responsabilidad fiscal hasta concluida la indagación preliminar.
1.3.3.5 Plan de mejoramiento y seguimiento	La calificación de la efectividad y cumplimiento será de cero (0) no cumple o dos (2) Cumple.
1.4.1.2 Fenecimiento de la cuenta	El fenecimiento se emitirá como producto de la auditoría financiera, de gestión y resultados y mediante la Auditoría Financiera de gestión y resultados abreviada a través de un procedimiento estructurado por la CT, aplicable exclusivamente a sujetos de control de bajo riesgo fiscal. Fenecimiento presunto (Ficto). Si al cabo de 3 años después de rendida la cuenta anual consolidada por parte del sujeto de control, la CT no ha realizado auditoría financiera y de gestión o acción de control fiscal para emitir pronunciamiento sobre el fenecimiento de la cuenta, se entenderá fenecida y dicho pronunciamiento se efectuará mediante acto administrativo.
1.4.1.3 Evaluación del control fiscal interno - CFI	La evaluación y calificación de la calidad y eficiencia del control fiscal interno, será determinada de acuerdo con el puntaje asignado a la calidad del diseño del control y a la eficiencia de los controles. Con base en los resultados de la evaluación se emitirá el concepto sobre la calidad y eficiencia del control fiscal interno.
1.4.1.5 Control Selectivo	El artículo 267 de la CN determina que “El control fiscal se ejercerá en forma posterior y selectiva y no obedece a criterios de cobertura…”
1.4.1.9 Conceptualización de beneficios de la vigilancia y el control fiscal	Ajustada con: • Criterios para establecer beneficios de control fiscal • Fuentes de procedencia de los beneficios de control fiscal • Clasificación de los beneficios de control fiscal • Responsables de determinar los beneficios de control fiscal • Soportes de Beneficios de Control Fiscal • Aprobación de los Beneficios de Control Fiscal En todo caso, el beneficio debe ocurrir antes de dar inicio al proceso de responsabilidad fiscal.
1.4.2.6 Declaración de independencia	Se ajustó quienes deben suscribirla: Los servidores públicos, contratistas, expertos y asesores que participen en cualquier rol dentro del proceso auditor, deben declarar expresamente que mantienen la independencia respecto del sujeto de control o ente a auditar y manifestar si tienen o no

1. ASPECTOS GENERALES, PRINCIPIOS Y FUNDAMENTOS	
NUMERAL	**ASPECTO**
	causales de impedimentos y conflicto de intereses relacionados con la auditoría asignada. (Ver Numeral 1.1.3 Independencia, del Capítulo 1 Aspectos Generales, Principios y Fundamentos de las Auditorías en las contralorías territoriales de esta GAT
1.4.5 Comité Técnico de Auditorias	Es la instancia técnica colegiada encargada de analizar y aprobar las cartas de observaciones e informes preliminares y finales de las actuaciones de control fiscal para proceder a su liberación y comunicación. El Comité Técnico de Auditoría deberá ser conformado e implementado en cada Contraloría Territorial mediante acto administrativo expedido por el Contralor Territorial, acorde con su estructura organizacional.
1.4.6 Control de calidad de la auditoría	Consiste en asumir y seguir un conjunto de acciones planificadas y sistemáticas, con el objetivo de generar un producto acorde con los requerimientos de calidad de la vigilancia y control fiscal. Para lograr dicho propósito las acciones deben seguir los estándares establecidos en las normas técnicas de calidad

2. AUDITORÍA FINANCIERA DE GESTIÓN Y RESULTADOS - AFGR	
NUMERAL	**ASPECTO**
2. AUDITORÍA FINANCIERA DE GESTIÓN Y RESULTADOS	Se ajusta el nombre de Auditoría Financiera y de Gestión a Auditoría Financiera de Gestión y Resultados.
2.2.1.7 Procesos clave, riesgos y evaluación del diseño del control	Se dio alcance a la evaluación de riesgos desde la prueba de recorrido unificándolos en una sola hoja de Excel.
	Se incluyó para la prueba de recorrido los puntos de riesgo fiscal y circunstancias inmediatas de la Guía de Riesgos del DAFP aplicable a las entidades del Estado, para facilitar al auditor la identificación y descripción del riesgo fiscal.
	Se adicionaron casillas con posibilidad de calificar hasta 6 controles por cada riesgo, de acuerdo con la Guía de Riesgos del DAFP aplicable a las entidades del Estado
	Se estructuro la ponderación de controles y riesgos de acuerdo con su criticidad para mayor precisión en la calificación
2.2.2.8 Evaluación Macroproceso financiero	Con la evaluación de este macroproceso se obtiene la opinión sobre los estados financieros
2.2.2.9 Evaluación Macroproceso gestión presupuestal y resultados	Con la evaluación de este macroproceso se obtiene el concepto presupuestal consolidado
2.2.3.1.1 Opinión sobre los estados financieros	Se precisaron los aspectos para el análisis de los criterios y valor de incorrecciones para la opinión a los estados financieros
2.2.3.1.2 Concepto consolidado sobre la gestión presupuestal y los resultados	Se ajusta opinión a concepto presupuestal y se conserva su análisis de acuerdo con los criterios y valor de incorreciones

2. AUDITORÍA FINANCIERA DE GESTIÓN Y RESULTADOS - AFGR	
NUMERAL	**ASPECTO**
2.2.3.2 Aplicación de criterios para el fenecimiento de la cuenta	Se fenece con los resultados de la opinión a los estados financieros y el concepto consolidado sobre gestión presupuestal y resultados. Se pasa de 3 productos para fenecimiento a 2 dado que la gestión y resultados hace parte de la gestión presupuestal
Papel de Trabajo 04-AFGR Matriz de planeación de la auditoría y evaluación de gestión	Matriz que consolida los papeles de trabajo para las fases de la auditoría: **Hoja 1.** Prueba de recorrido - Riesgos **Hoja 2.** Riesgo de auditoría **Hoja 3.** Materialidad financiera **Hoja 4.** Materialidad presupuestal **Hoja 5.** Procedimientos de auditoría **Hoja 6.** Gestión contractual **Hoja 7.** Planeación y resultados **Hoja 8.** Análisis de hallazgos opinión financiera **Hoja 9.** Análisis de hallazgos concepto presupuestal **Hoja 10.** Fenecimiento

3. AUDITORÍA DE DESEMPEÑO - AD	
NUMERAL	**ASPECTO**
3.1.5 Auditoría Combinada	En la planeación de la auditoría de desempeño, se pueden incluir preguntas sobre cumplimiento en la medida en que ellas sean necesarias y pertinentes para examinar
3.2 Fases de la auditoría de desempeño	Se adicionó la posibilidad de comunicar las observaciones mediante informe preliminar o carta de observaciones
3.2.1.1.1 Identificación y priorización de temas o Políticas Publicas	Se unificaron los dos aspectos Identificación y priorización, se incluyó Políticas Públicas y se adicionaron textos por actualización normativa
3.2.1.1.2 Selección y aprobación de los temas o Políticas Públicas - PP	Se unificaron los dos aspectos selección y aprobación y se incluyó Políticas Públicas y se adicionaron textos por actualización normativa
	Se estructuró una metodología de evaluación de políticas públicas desde la auditoría de desempeño.
3.2.1.2.4 Construir y validar la matriz de planeación de la auditoría	Se propuso una matriz nueva de mayor facilidad en su manejo y entendimiento
Papel de Trabajo PT-AD Matriz gestión y desempeño	Matriz que consolida los papeles de trabajo para las fases de la auditoría: **Hoja 1.** Criterios de selección de temas **Hoja 2.** Prueba de recorrido – Riesgos **Hoja 3.** Identificación de aspectos clave **Hoja 4.** Riesgo de auditoría **Hoja 5.** Matriz de planeación **Hoja 6.** Materialidad e importancia relativa **Hoja 7.** Factores de riesgos

4. AUDITORÍA DE CUMPLIMIENTO - AC	
NUMERAL	**ASPECTO**
4.2.2.4 Conformación, análisis y tratamiento de observaciones y hallazgos para concepto	Se especifica la obtención del concepto o conclusión de cumplimiento del asunto o materia auditada, precisando que se pueden producir diferentes tipos de párrafos de concepto o conclusión, en razón a la seguridad razonable o seguridad limitada determinada por el Equipo de Auditoría, con base en los procedimientos y técnicas de auditoría para la obtención de evidencia
Papel de Trabajo PT 01-AC Matriz de planeación, ejecución y cumplimiento	Matriz que consolida los papeles de trabajo para las fases de la auditoría: **Hoja 1.** Conocimiento del tema **Hoja 2.** Prueba de recorrido – Riesgos **Hoja 3.** Riesgo de auditoría **Hoja 4.** Materialidad e incidencia en el concepto **Hoja 5.** Procedimientos de auditoría **Hoja 6.** Factores de riesgos

5. ACTUACIÓN ESPECIAL DE FISCALIZACIÓN - AEF	
NUMERAL	**ASPECTO**
5.1.1 Definición de AEF	Se precisa que la AEF también aplica a temas específicos que serán definidos por el contralor territorial.
5.1.2 Principios	Se incluyeron los principios de la Resolución 0052 de 2022 de la CGR
5.1.3 Objetivos de la AEF	Se organizan y conceptúa los objetivos: Objetivo general y Objetivos específicos
5.2.1.1 Análisis de criterios de procedencia	Se aclara que la AEF no solo sea autorizada expresamente por el Contralor Territorial sino también en quien este delegado
5.2.1.4 Determinación del alcance de la AEF	Está determinado por los hechos contenidos en la denuncia fiscal o del tema o asunto a auditar. Se inicia con el conocimiento del hecho o asunto que pueda generar riesgo o afectación al patrimonio público y culmina con la comunicación del informe final a las partes interesadas
5.3 Calidad de la AEF	Para el control y el aseguramiento de la calidad en la realización de la actuación especial de fiscalización, deben abordarse lo definido en el numeral 1.3.2.3 Calidad del Proceso Auditor

CONTENIDO

	Pág.
INTRODUCCIÓN	**17**
1. ASPECTOS GENERALES, PRINCIPIOS Y FUNDAMENTOS DE LAS AUDITORÍAS	**18**
1.1 GENERALIDADES DE LA VIGILANCIA Y CONTROL FISCAL	**18**
1.1.1 Finalidad del control	18
1.1.2 Mandato	18
1.1.3 Vigilancia Fiscal	19
1.1.4 Control Fiscal	19
1.1.5 Independencia	19
1.1.6 Ámbito del control de las contralorías territoriales	20
1.1.7 Objetivos de la vigilancia y control de que ejercen las contralorías territoriales	20
1.1.8 Transparencia y rendición	21
1.2 GENERALIDADES DE LA AUDITORÍA	**22**
1.2.1 Normas de auditoría	22
1.2.2 Definición de auditoría	24
1.2.3 Tipos de auditorías	25
1.2.3.1 Auditoría Financiera de Gestión y Resultados - AFGR	25
1.2.3.2 Auditoría de Desempeño - AD	25
1.2.3.3 Auditoría de Cumplimiento - AC	25
1.2.4 Enfoque de la auditoría	26
1.2.5 Resultados esperados de la auditoría	27
1.2.6 Elementos de la auditoría	27
1.2.6.1. Partes intervinientes de una auditoría.	28
1.2.6.2. Asunto, criterios e información de la materia a evaluar	29
1.2.6.3 Confianza y aseguramiento en la auditoría	29
1.2.6.4 Limitaciones al trabajo del auditor	30
1.3 PRINCIPIOS DE LA AUDITORÍA	**30**
1.3.1 Principios de la vigilancia y el control fiscal	31
1.3.2 Principios Generales	32
1.3.2.1 Ética e independencia	32
1.3.2.2 Juicio profesional, diligencia debida y escepticismo.	33
1.3.2.3 Calidad del proceso auditor	33
1.3.2.4 Gestión y habilidades del equipo de auditoría	35
1.3.2.5 Gestión del Riesgo de auditoría	37
1.3.2.6 Materialidad o importancia relativa	41
1.3.2.7 Administración documental y papeles de trabajo	42
1.3.2.8 Comunicación	46
1.3.2.9 Auditorías articuladas	49
1.3.3 Principios relacionados con el proceso de auditoría	50
1.3.3.1 Planeación de la auditoría	50
1.3.3.2 Ejecución de la auditoría	52
1.3.3.3 Elaboración del informe	57

1.3.3.4 Cierre de auditoría y publicación de resultados 58
1.3.3.5 Plan de mejoramiento y seguimiento 59

1.4 FUNDAMENTOS DE LA AUDITORÍA 59
1.4.1 Elementos del proceso auditor 59
1.4.1.1 Rendición de cuenta e informes de los sujetos de vigilancia y control fiscal. 59
1.4.1.2 Fenecimiento de la cuenta 60
1.4.1.3 Evaluación del control fiscal interno - CFI 61
1.4.1.4 Plan de trabajo y programa de auditoría 62
1.4.1.5 Control Selectivo 65
1.4.1.6 Mesas de trabajo 68
1.4.1.7 Estructuración y tratamiento de observaciones y/o hallazgos 69
1.4.1.8 Hallazgos con incidencia fiscal 74
1.4.1.9 Conceptualización de beneficios de la vigilancia y el control fiscal 76
1.4.2 Planeación estratégica 80
1.4.2.1 Lineamientos del contralor 80
1.4.2.2 Estrategias 80
1.4.2.3 Horizonte de planeación del PVCFT 81
1.4.2.4 Horizonte de Planeación de las auditorías 82
1.4.2.5 Asignación de auditoría 85
1.4.2.6 Declaración de independencia 86
1.4.2.7 Comunicación al auditado e instalación de la auditoría 86
1.4.2.8 Acciones post auditoría y evaluación del proceso auditor 86
1.4.3 Administración y roles del proceso auditor 87
1.4.3.1 Administración 87
1.4.3.2 Roles del proceso auditor 87
1.4.4 Solución de controversias en el proceso auditor 90
1.4.4.1 Controversias al interior del equipo de auditoría 90
1.4.4.2 Controversias entre el supervisor y el equipo de auditoría 90
1.4.4.4 Interpretaciones técnicas y jurídicas de la presente Guía 91
1.4.5 Comité Técnico de Auditorias 91
1.4.6 Control de calidad de la auditoría 92
1.4.7 Revisión entre pares 92
1.4.7.1 Definición 92
1.4.7.2 Objetivo 92

2. AUDITORÍA FINANCIERA DE GESTIÓN Y RESULTADOS - AFGR 93

2.1 GENERALIDADES AUDITORÍA FINANCIERA DE GESTIÓN Y RESULTADOS 93
2.1.1 Objetivos de la auditoría financiera de gestión y resultados 93
2.1.2 Auditoría a estados financieros consolidados 94

2.2 FASES DEL PROCESO DE AFGR 94
2.2.1 Planeación auditoría financiera de gestión y resultados 98
2.2.1.1 Alcance de la auditoría financiera de gestión y resultados 98
2.2.1.2 Entendimiento del Sujeto de Vigilancia y Control Fiscal 99
2.2.1.3 Conocimiento de los componentes de control interno, y auditoría interna 101
2.2.1.4 Conocimiento de los Indicadores Financieros 102
2.2.1.5 Entendimiento del sujeto de control por macroprocesos 102

2.2.1.6 Conocimiento plan de mejoramiento e información de la cuenta rendida 107
2.2.1.7 Procesos clave, riesgos y evaluación del diseño del control 107
2.2.1.8 Estrategia de auditoría 113
2.2.1.9 Determinación de la materialidad 113
2.2.1.10 Determinar el enfoque de auditoría 116
2.2.1.11 Aplicar técnicas de muestreo 121
2.2.1.12 Plan de trabajo y programa de la AFGR 122
2.2.2 Ejecución auditoría financiera de gestión y resultados 122
2.2.2.1 Prueba de saldos iniciales 122
2.2.2.2 Aplicación de pruebas 123
2.2.2.3 Evaluación de la calidad y eficiencia del control fiscal interno 126
2.2.2.4 Partes vinculadas 127
2.2.2.5 Obtención de la Carta de Salvaguarda 128
2.2.2.6 Hechos posteriores 128
2.2.2.7 Estimaciones contables 129
2.2.2.8 Evaluación Macroproceso financiero 129
2.2.2.9 Evaluación macroproceso gestión presupuestal y resultados 131
2.2.3 Informe de auditoría financiera de gestión y resultados 133
2.2.3.1 Opinión, conceptos y fenecimiento 134
2.2.3.2 Aplicación de criterios para el fenecimiento de la cuenta 140
2.2.3.3 Características del informe de auditoría 140

2.3 CALIDAD DEL PROCESO AUDITOR 142

3. AUDITORÍA DE DESEMPEÑO - AD 143

3.1 GENERALIDADES DE LA AUDITORÍA DE DESEMPEÑO 143
3.1.1 Definición de la auditoría de desempeño 143
3.1.2 Objetivos de la auditoría de desempeño 143
3.1.3 Principios evaluados en la auditoría de desempeño 144
3.1.4 Enfoque 146
3.1.5 Auditoría combinada 147
3.1.6 Características de la auditoría de desempeño 149
3.1.7 Habilidades generales del equipo de auditoría 150
3.1.8 Materialidad o importancia relativa 151
3.1.9 Comunicación en la auditoría de desempeño 152

3.2 FASES DE LA AUDITORÍA DE DESEMPEÑO 152
3.2.1 Planeación de la auditoría de desempeño 153
3.2.1.1 Planeación estratégica 153
3.2.1.2 Diseño de la auditoría 155
3.2.2 Ejecución de la auditoría de desempeño 182
3.2.2.1 Evidencia de auditoría 182
3.2.2.2 Técnicas de recolección y análisis de datos 183
3.2.2.3 Observaciones y/o hallazgos de auditoría 185
3.2.2.4 Conclusiones 189
3.2.3 Informe de la auditoría de desempeño 190
3.2.3.1 Generalidades de Informes 191
3.2.3.2 Reunión de cierre 191

3.2.3.3 Plan de mejoramiento 192
3.2.4 Seguimiento 192
3.2.4.1 Cómo realizar el seguimiento 193
3.2.4.2 Cómo informar los resultados del seguimiento 194

3.3 CALIDAD DEL PROCESO AUDITOR 195

4. AUDITORÍA DE CUMPLIMIENTO - AC 196

4.1 GENERALIDADES DE LA AC 196
4.1.1 Objetivos de la auditoría de cumplimiento 196
4.1.2 Características de la auditoría de cumplimiento 197
4.1.3 Elementos de la auditoría de cumplimiento 197
4.1.4 Principios Generales en la AC 202
4.1.5 Planeación Estratégica de la AC 203
4.1.5.1 Planificación y programación 203
4.1.5.2 Asignación de actividades de auditoría 203

4.2 FASES DE LA AUDITORÍA DE CUMPLIMIENTO 204
4.2.1 Fase de planeación 204
4.2.1.1 Comprensión del tema, materia o asunto a auditar. 206
4.2.1.2 Aspectos legales aplicables - fuentes de criterio - y criterio. 207
4.2.1.3 Entendimiento de la entidad(es) en relación con el tema, asunto o materia a auditar 208
4.2.1.4 Identificación de riesgos 209
4.2.1.5 Entendimiento, documentación y evaluación del control interno. 211
4.2.1.6 Determinación de la Materialidad de Auditoría (cuantitativa/ cualitativa). 219
4.2.1.8 Muestreo 221
4.2.2 Fase de ejecución de la auditoría de cumplimiento 227
4.2.2.1 Validar información 228
4.2.2.2 Evidencia de Auditoría. 228
4.2.2.3 Papeles de Trabajo. 229
4.2.2.4 Conformación, análisis y tratamiento de observaciones y hallazgos para concepto 229
4.2.3 Fase de Informe de la auditoría de cumplimiento 230
4.2.3.1 Comunicación 230
4.2.3.2 Elaboración del informe preliminar o carta de observaciones 230
4.2.3.3 Elaboración del informe final o definitivo 232
4.2.3.4 Plan de mejoramiento y seguimiento 236

4.3 CALIDAD DE LA AUDITORÍA 237

5. ACTUACIÓN ESPECIAL DE FISCALIZACIÓN - AEF 238

5.1 GENERALIDADES DE LA ACTUACIÓN ESPECIAL DE FISCALIZACIÓN - AEF 238
5.1.1 Definición de AEF 238
5.1.2 Principios 238
5.1.3 Objetivos de la AEF 239
5.1.4 Competencia de la contraloría 239

5.2 FASES O ETAPAS DE LA ACTUACIÓN ESPECIAL DE FISCALIZACIÓN 240
5.2.1 Actividades previas de la AEF (Incluye etapa de planeación) 240

5.2.1.1 Análisis de criterios de procedencia 240
5.2.1.2 Aprobación de la AEF e inclusión en el PVCFT 241
5.2.1.3 Conformación y asignación del Equipo de Trabajo 241
5.2.1.4 Determinación del alcance de la AEF 241
5.2.1.5 Caracterización e identificación de Riesgos y controles 241
5.2.1.6 Determinación del Enfoque de la AEF 241
5.2.1.7 Estructuración del Plan de Trabajo y Programa de la AEF 242
5.2.2 Desarrollo de la AEF (Incluye etapas de ejecución e informe) 242
5.2.2.1 Aplicación de pruebas 242
5.2.2.2 Obtención de la Carta de Salvaguarda 242
5.2.2.3 Estructuración y comunicación de observaciones 243
5.2.2.4 Informe Final 243

5.3 CALIDAD DE LA AEF 244

GLOSARIO 245
BIBLIOGRAFÍA 259

LISTADO DE TABLA

	Pág.
Tabla 1. Cambios relevantes en el documento	5
Tabla 2. Rangos de ponderación CFI	62
Tabla 3. Características de la observación y/o hallazgo	69
Tabla 4. Tipos de procedimientos de auditoría	117
Tabla 5. Tipos de opinión sobre los estados financieros	135
Tabla 6. Naturaleza del hecho origen de la opinión	137
Tabla 7. Tipos de concepto de la gestión presupuestal	138
Tabla 8. Tipos de concepto de la gestión y resultados	139
Tabla 9. Concepto consolidado gestión presupuestal y resultados	139
Tabla 10. Criterios para fenecimiento	140
Tabla 11. Técnicas de diagnóstico más utilizadas	160
Tabla 12. Preguntas acerca del alcance de la auditoría	170
Tabla 13. Métodos de Recolección de Datos	177
Tabla 14. Técnicas de muestreo	179
Tabla 15. Ejemplo de cómo diligenciar la “Matriz de Planeación”	181

LISTADO DE FIGURAS

	Pág.
Figura 1. Principios de la vigilancia y el control fiscal	31
Figura 2. Marcas de Auditoría	45
Figura 3. Fases de la auditoría	50
Figura 4. Criterios horizonte de planeación	82
Figura 5. Fases de la auditoría financiera de gestión y resultados	94
Figura 6. Planeación Auditoría financiera de gestión y resultados	99
Figura 7. Macroprocesos y procesos	103
Figura 8. Estrategia de AFGR	113
Figura 9. Concepto calidad y eficiencia del control fiscal interno	127
Figura 10. Opinión, conceptos y fenecimiento	134
Figura 11. Principios de desempeño - Insumo producto	144
Figura 12. Esquema auditoría de despeño combinada con auditoría de cumplimiento	149
Figura 13.Esquema de Auditoría de desempeño	163
Figura 14. Tipos de preguntas de auditoría de carácter evaluativo, por enfoque	167
Figura 15. Análisis de Datos auditoría de desempeño	184
Figura 16. Elementos de la Auditoría de Cumplimiento	198
Figura 17. Fases de la Auditoría de Cumplimiento	204
Figura 18. Fase de Planeación de la Auditoría de Cumplimiento	204
Figura 19. Aspectos para considerar para el entendimiento de la entidad y su entorno	209
Figura 20. Fase de Ejecución de la Auditoría de Cumplimiento	228
Figura 21. Fase de Informe de la Auditoría de Cumplimiento	230

INTRODUCCIÓN

El presente documento, denominado “GUÍA DE AUDITORÍA TERRITORIAL - GAT EN EL MARCO DE LAS NORMAS INTERNACIONALES DE AUDITORÍA GAT - ISSAI Versión 4.0", fue elaborado con el objetivo de definir el marco regulatorio de las auditorías: 1) Financiera de Gestión y Resultados; 2) de Desempeño; 3) de Cumplimiento; y de la Actuación Especial de Fiscalización, en las entidades del orden territorial. Su contenido está enmarcado en la Constitución Política de Colombia, sujeto a las normas vigentes de la Vigilancia y el Control Fiscal y las relacionadas con la Auditoría para Entidades Fiscalizadoras Superiores - EFS, basado en las Normas ISSAI.

Este documento es el resultado de lecciones aprendidas de las contralorías territoriales - CT, producto del desarrollo y aplicación de la GAT en el marco de las Normas Internacionales de las EFS - ISSAI, emitida en diciembre de 2019 y sus posteriores actualizaciones normativas y técnicas. El ejercicio de implementación del modelo de control fiscal en los territorios ha implicado grandes esfuerzos de directivos y sus equipos de auditores en las diferentes CT en la apropiación de conceptos normativos y técnicos para la vigilancia y control fiscal en atención los postulados Constitucionales en la materia.

Contiene los aspectos generales, principios y fundamentos que han de ser tenidos en cuenta en las auditorías llevadas a cabo por las CT, tanto en la planeación estratégica, como en cada uno de los tipos de auditoría establecidas en el Plan de Vigilancia y Control fiscal territorial - PVCFT. Su ejercicio incluye las auditorías Financiera de Gestión y Resultados, de Desempeño y de Cumplimiento, y la Actuación Especial de Fiscalización, todas ellas en el marco de las mencionadas Normas ISSAI. Así mismo, se incorporan las Normas Internacionales de Auditoría NIA, para el sector público, adaptadas al marco constitucional y legal de la vigilancia y control fiscal en Colombia. Por tanto, sus aspectos generales y técnicos deben ser considerados y aplicados en cualquier actuación de vigilancia fiscal en el orden territorial.

Por tanto, el presente documento se encuentra estructurado en cinco (5) capítulos, así: 1. Aspectos generales, principios y fundamentos de las auditorías en las CT; 2. Auditoría financiera de Gestión y Resultados; 3. Auditoría de desempeño; 4. Auditoría de cumplimiento; y 5. Actuación especial de Fiscalización; con sus respectivos papeles de trabajo, modelos y anexos, los cuales pueden ser adaptados a las necesidades de cada CT, sin que esto sea una limitante para que se realicen adecuaciones específicas de acuerdo con su ámbito de control.

1. ASPECTOS GENERALES, PRINCIPIOS Y FUNDAMENTOS DE LAS AUDITORÍAS EN LAS CONTRALORÍAS TERRITORIALES

1.1 GENERALIDADES DE LA VIGILANCIA Y CONTROL FISCAL

1.1.1 Finalidad del control

Evaluar la gestión fiscal del recurso público de las entidades vigiladas del orden territorial y de los particulares que manejan fondos o bienes públicos, en todos los niveles administrativos, de tal manera que cumplan los fines esenciales del Estado.

El control es inherente a la gestión y no representa una finalidad en sí mismo, sino una parte imprescindible de un mecanismo regulador que debe señalar las desviaciones normativas y la vulneración de los principios que rigen la administración pública, de tal modo que puedan tomarse las medidas conducentes a mejorar la gestión pública de las entidades sujetas de vigilancia fiscal, determinar la responsabilidad fiscal, exigir el resarcimiento correspondiente o adoptar las determinaciones que impidan la repetición de las situaciones observadas.[1]

1.1.2 Mandato

Las CT tienen a su cargo la vigilancia de la gestión fiscal y el control de resultados de la administración. Dicho control será ejercido en forma posterior y selectiva y en las demás modalidades determinadas por la Constitución y la Ley.

Como control posterior entenderemos la fiscalización de los procesos, transacciones, actuaciones y todo tipo de actos, hechos y operaciones administrativas realizadas por los sujetos de control, y de los resultados obtenidos en su desarrollo.

Así mismo, el control selectivo corresponde a la elección mediante un procedimiento técnico de una muestra representativa de recursos, cuentas, operaciones o actividades para obtener conclusiones sobre el universo respectivo,en el desarrollo del control fiscal.

La vigilancia de la gestión fiscal incluye el ejercicio de un control financiero, de gestión y de resultados, fundado en la eficacia, la eficiencia, la economía, la equidad, el desarrollo sostenible y el cumplimiento del principio de valoración de costos ambientales; así como los demás principios definidos en el artículo 3° del Decreto Ley 403 del 16 de marzo de 2020.

Los contralores territoriales podrán prescribir los procedimientos técnicos de control, los métodos y la forma de rendir cuentas por parte de los responsables del manejo de fondos o bienes públicos e indicar los criterios de evaluación

[1] ISSAI 1. Generalidades Numeral 1

financiera, operativa y de resultados que deberán seguirse dentro de su área de competencia, sin perjuicio de la facultad de unificación y estandarización de la vigilancia y control fiscal que le corresponde al Contralor General de la República, la cual tiene carácter vinculante para las CT.[2]

1.1.3 Vigilancia Fiscal

Es la función pública de vigilancia de la gestión fiscal de la administración y de los particulares o entidades que manejen fondos o bienes públicos, ejercida por los órganos de control fiscal de manera autónoma e independiente de cualquier otra forma de inspección y vigilancia administrativa. Consiste en observar el desarrollo o ejecución de los procesos o toma de decisiones de los sujetos de control, sin intervenir en aquellos o tener injerencia en estas, así como con posterioridad al ejercicio de la gestión fiscal, con el fin de obtener información útil para realizar el control fiscal.

1.1.4 Control Fiscal

Es la función pública de fiscalización de la gestión fiscal de la administración y de los particulares o entidades que manejen fondos o bienes públicos, ejercida por los órganos de control fiscal de manera autónoma e independiente de cualquier otra forma de inspección y vigilancia administrativa, su fin es determinar si la gestión fiscal y sus resultados se ajustan a los principios, políticas, planes, programas, proyectos, presupuestos y normatividad aplicables y si logran efectos positivos para la consecución de los fines esenciales del Estado. Supone un pronunciamiento de carácter valorativo sobre la gestión examinada y el adelantamiento del proceso de responsabilidad fiscal si se dan los presupuestos para ello.

El control fiscal será ejercido en forma posterior y selectiva por los órganos de control fiscal territorial, para garantizar la defensa y protección del patrimonio público en los términos que establece la Constitución Política y la ley.[3]

Para el ejercicio del control fiscal se podrán aplicar sistemas de control como el financiero, de legalidad, de gestión, de resultados, la revisión de cuentas y la evaluación del control fiscal interno, los cuales se podrán aplicar de forma individual, combinada o total.

1.1.5 Independencia

Las contralorías territoriales son órganos de control del Estado de carácter técnico, con autonomía administrativa y presupuestal para administrar sus asuntos en los términos y en las condiciones establecidas en la Constitución y en las leyes.

---

[2] Constitución Política de Colombia - Articulo 119 - 267 – 268, modificado con el Acto Legislativo 04 de 2019. Con referencia a la ISSAI 100.13 Marco de Referencia Auditoría del Sector Público.
[3] Decreto Ley 403 de 2020 artículo 2°. Definiciones. Control fiscal

Las CT mantendrán su independencia en lo concerniente a:

- Selección de los sujetos, asuntos, recursos o materias que serán auditados
- Planificación, programación, ejecución, presentación de informes y seguimiento de sus auditorías
- Organización y administración
- Cumplimiento de aquellas decisiones que, de acuerdo con lo dispuesto en el mandato, conlleven la aplicación de sanciones.[4]

1.1.6 Ámbito del control de las contralorías territoriales

Está orientado a evaluar la gestión fiscal de los entes, asuntos y temas objeto de control fiscal, a través del cumplimiento de las disposiciones normativas, de los instrumentos de planeación y de operación de todo nivel del que hacen parte, los cuales tienen asociados recursos públicos con la capacidad de crear, regular y producir bienes y/o servicios en cumplimiento de los fines del Estado.

Las CT vigilan y controlan la gestión fiscal de los departamentos, distritos, municipios y demás entidades del orden territorial. También, a los demás sujetos de control dentro de su respectiva jurisdicción, en relación con los recursos endógenos y las contribuciones parafiscales según el orden al que pertenezcan, de acuerdo con los principios, sistemas y procedimientos establecidos en la Constitución y en la ley. Lo hacen en forma concurrente con la CGR de conformidad con lo dispuesto en el Decreto Ley 403 de 2020 y en las disposiciones que lo reglamenten, modifiquen o sustituyan.

En todo caso, corresponde a la CGR, de manera prevalente, la vigilancia y control fiscal de los recursos de la Nación transferidos a cualquier título a entidades territoriales, así como las rentas cedidas a éstas por la Nación. Esta competencia será ejercida de conformidad con lo dispuesto por el Decreto Ley 403 de 2020, en lo que corresponda, bajo los principios de coordinación, concurrencia y subsidiariedad.

La CGR podrá ejercer vigilancia de la gestión fiscal a los sujetos u objetos de control de las CT, de manera permanente o transitoria, integral o selectiva, en los términos que defina el Contralor General de la República.[5]

1.1.7 Objetivos de la vigilancia y control fiscal que ejercen las contralorías territoriales

- Coadyuvar en la consecución de los fines esenciales del Estado, que contribuyan al mejoramiento de la calidad de vida de los ciudadanos.

- Ejercer, en representación de la comunidad, la vigilancia de la gestión fiscal

[4] Norma ISSAI 10. Declaración de México. Principio 1. Existencia de un marco legal.
[5] Decreto Ley 403 de 2020. Artículos 4, 6 y 7

de la administración y de los particulares o entidades que manejen fondos o bienes públicos.

- Evaluar los resultados obtenidos por las diferentes organizaciones y entidades territoriales en cuanto al grado de eficiencia, economía, equidad, el desarrollo sostenible y el cumplimiento del principio de valoración de costos ambientales.

- Generar una cultura del control del patrimonio del Estado y de la gestión pública.

- Procurar el resarcimiento del patrimonio público[6] resultado de las acciones derivadas del ejercicio de la vigilancia y control fiscal.[7]

- Establecer las responsabilidades fiscales y solicitar el inicio de procesos para la imposición de sanciones pecuniarias que correspondan y las demás acciones derivadas del ejercicio de la vigilancia y del control fiscal.

- Incidir en la mejora de la gestión pública y aplicación de los valores, principios, garantías y derechos constitucionales, la protección del patrimonio público y su destinación programática.

1.1.8 Transparencia y rendición

Las CT, de conformidad con los principios establecidos para el desarrollo de las actuaciones administrativas, en especial las relacionadas con transparencia y publicidad, rinde cuenta de sus actos y resultados en la página web institucional, dando a conocer al público e interesados los planes, estrategias, proyectos, metas, los responsables y la distribución presupuestal de sus proyectos junto a los indicadores de gestión, salvo lo que contenga reserva legal.

El Plan de Acción deberá estar acompañado del informe de gestión del año inmediatamente anterior. Igualmente publicarán por dicho medio su presupuesto debidamente desagregado, así como sus modificaciones y su desagregación[8].

Las CT elaborarán los informes sobre la situación de las finanzas públicas e informe anual sobre el estado de los recursos naturales y del ambiente de acuerdo con la capacidad técnica, financiera y de recurso humano disponible.[9] Las CT garantizan el derecho de acceso a la información pública, los procedimientos para el ejercicio y garantía del derecho y las excepciones a la publicidad de información.[10]

Los informes de actuaciones de control fiscal definitivos producidos por las CT

[6] Constitución Política Artículo 268. numeral 5. Atribuciones del contralor.
[7] Constitución Política Artículo 268. numeral 5. Atribuciones del contralor.
[8] Ley 1474 de 2011 – Estatuto Anticorrupción, Artículo 74
[9] Ley 330 de 1996 y Ley 272 de 2000
[10] Ley 1712 de marzo 6 de 2014 – "Por Medio de la cual se crea la Ley de Transparencia y del Derecho de Acceso a la Información Pública Nacional y se dictan otras disposiciones"

serán remitidos a las corporaciones públicas que ejercen control político. En las citaciones que dichas entidades hagan a servidores públicos para debates sobre temas que hayan sido materia de vigilancia en el proceso auditor, deberá incluirse al Contralor o quien éste delegue, para que exponga los resultados de la auditoría.[11]

1.2 GENERALIDADES DE LA AUDITORÍA

Este numeral desarrolla los principios fundamentales de la auditoría y proporciona información sobre los principios, propósitos, conceptos, marco de referencia, definiciones; los elementos y su proceso, el control fiscal interno y otros aspectos para la adecuada ejecución de los procesos auditores.[12]

1.2.1 Normas de auditoría

El Control Fiscal Territorial en Colombia, se enmarca en la Constitución Política, la normatividad colombiana vigente y las normas internacionales ISSAI emitidas por la INTOSAI, las cuales han sido armonizadas a través del SINACOF siguiendo los lineamientos de la Contraloría General de la República.

Los pronunciamientos profesionales de la INTOSAI son los anuncios o declaraciones formales y autorizadas de la comunidad de la INTOSAI. Se basan en la experiencia profesional colectiva de sus miembros y proporcionan declaraciones oficiales sobre asuntos relacionados con la auditoría. Todos los pronunciamientos están organizados y numerados según su estado y finalidad en un solo marco.

Este Marco de Pronunciamientos Profesionales de la INTOSAI (IFPP), contiene tres categorías de pronunciamientos profesionales:

Los Principios de la INTOSAI (INTOSAI-P)

Consisten en principios fundacionales y principios básicos. Los principios fundacionales tienen un significado histórico y especifican el papel y las funciones a las que deben aspirar las Entidades Fiscalizadoras Superiores - EFS. Estos principios pueden ser informativos para los gobiernos, así como para las EFS y el público en general, y pueden utilizarse como referencia al establecer mandatos nacionales para las EFS.

Los principios básicos respaldan los principios fundacionales de una EFS, aclarando el papel de la EFS en la sociedad, así como los requisitos previos de alto nivel para su funcionamiento y conducta profesional adecuados.

[11] Ley 1474 de 2011, articulo 123 - Estatuto Anticorrupción
[12] ISSAI 100.6

Las Normas Internacionales de las Entidades Fiscalizadoras Superiores - EFS (ISSAI)

Las ISSAI son las normas internacionales autorizadas sobre auditoría del sector público. El propósito de las ISSAI es:

- Garantizar la calidad de las auditorías realizadas
- Fortalecer la credibilidad de los informes de auditoría para los usuarios
- Mejorar la transparencia del proceso de auditoría
- Especificar la responsabilidad del auditor en relación con las otras partes involucradas
- Definir los diferentes tipos de trabajos de auditoría y el conjunto de conceptos relacionados que proporcionan un lenguaje común para la auditoría del sector público.

El conjunto completo de ISSAI se basa en un conjunto básico de conceptos y principios que define la auditoría del sector público y los diferentes tipos de compromisos respaldados por las ISSAI.

La Guía de la INTOSAI (GUID)

La guía es desarrollada por INTOSAI para apoyar a la EFS y a los auditores individuales en:

- Cómo aplicar las ISSAI en la práctica en los procesos de auditoría financiera, de desempeño o de cumplimiento
- Cómo aplicar las ISSAI en la práctica en otros compromisos
- Comprender un tema específico y la aplicación de las ISSAI relevantes

De otra parte, se ha incluido como orientación, referentes normativos de las NIA que son el conjunto de normas de auditoría internacionales que permiten a los auditores adelantar auditorías profesionales y de calidad, así como obtener de manera técnica la evidencia que soporta los resultados de auditoría.

Si bien la GAT se enmarca en la conceptualización y aplicación de estos postulados contenidos en las normas ISSAI como guía y orientación en el desarrollo de las actuaciones de control fiscal, en caso de presentarse diferentes interpretaciones, prevalecerá el ordenamiento constitucional y legal colombiano.

Si durante la realización de las actuaciones de control fiscal, surgieran aspectos no contenidos en la GAT, podrán ser consultadas las normas indicadas a continuación:[13]

- Normas Internacionales de Entidades Fiscalizadoras Superiores - ISSAI.
- Directrices de INTOSAI para la buena gobernanza.

[13] ISSAI 100.11

- Normas Internacionales de Contabilidad para el Sector Público (NICSP) y Marco normativo de empresas que no cotizan en el mercado de valores y que no captan ni administran ahorro del público.
- Normas orgánicas de presupuesto.

En el contexto nacional, las normas de auditoría están implícitas en el presente documento y demás documentos que se expidan para la vigilancia y control fiscal.

1.2.2 Definición de auditoría

La auditoría y las demás actuaciones de control fiscal que adelantan las CT están descritas como un proceso sistemático en el que, de manera objetiva, se obtiene y se evalúa la evidencia del asunto o materia en particular a auditar, para determinar si la información o las condiciones reales están de acuerdo con criterios previamente establecidos.

Así mismo, proporciona evaluaciones independientes y objetivas concernientes a la administración y al desempeño de los sujetos, políticas, programas u operaciones gubernamentales, para determinar el cumplimiento de los principios de la gestión fiscal, en la prestación de servicios o provisión de bienes Públicos, y en desarrollo de los fines constitucionales y legales del Estado, de manera que les permita a las CT fundamentar sus opiniones y conceptos.[14]

Todas las auditorías del sector público parten de objetivos que deben ser distintos, dependiendo del tipo de actuación de control fiscal y de manera particular teniendo en cuenta el sector, tipo de entidad, proceso o tema sujeto a evaluación. Las auditorías del sector público contribuyen a la buena gobernanza, por las siguientes razones:

- Proporcionan a los usuarios previstos, información independiente, objetiva y confiable, así como conclusiones u opiniones basadas en evidencia suficiente y apropiada relativa a las entidades públicas.

- Mejoran la rendición de cuentas y la transparencia, promoviendo la mejora continua y la confianza sostenida en el uso apropiado de los fondos y bienes públicos y en el desempeño mismo de la administración pública.

- Fortalecen la eficacia, tanto de aquellos organismos que, dentro del marco constitucional, ejercen labores de supervisión general y correctivas sobre el gobierno, como de los responsables de la administración de actividades financiadas con fondos públicos.

- Crean incentivos para el cambio, proporcionando conocimiento y análisis completos para el mejoramiento continuo de los sujetos de control fiscal .[15]

---

[14] ISSAI 100.18.
[15] ISSAI 100. 20-21

1.2.3 Tipos de auditorías

En el ejercicio del control fiscal que le corresponde a las CT, y en el marco de adaptación de las Normas ISSAI, en las actuaciones de control fiscal serán aplicables tres tipos de auditoría que a continuación son definidas. Con ellas se realiza un examen independiente, objetivo y confiable de la evaluación de los principios de la Gestión Fiscal.

1.2.3.1 Auditoría Financiera de Gestión y Resultados - AFGR

Este tipo de auditoría permite determinar si los estados financieros y el presupuesto reflejan razonablemente los resultados. También, si el presupuesto cumple con los principios establecidos y sirve como instrumento de planeación y de gestión. Permite establecer si la gestión fiscal fue realizada de forma económica, eficiente y eficaz. Así mismo, comprobar que en su elaboración y en las transacciones y operaciones que los originaron, fueron observadas a cabalidad las normas prescritas por las autoridades competentes.

El pronunciamiento sobre el fenecimiento de la cuenta se aplicará a los sujetos de control que se les practique este tipo de auditoría y los cuales han sido priorizados en el Plan de Vigilancia y Control Fiscal Territorial - PVCFT, de acuerdo con la capacidad técnica, operativa y de talento humano de cada contraloría.

Para el fenecimiento de la cuenta, serán observados los resultados de otro tipo de auditoría con alcance a la misma vigencia, en la cual hayan sido identificadas situaciones de tipo fiscal.

También podrá efectuarse el pronunciamiento sobre el fenecimiento de la cuenta, a través de un procedimiento especial breve de Auditoría financiera de gestión y resultados, aplicando los criterios determinados en el numeral 1.4.1.2 Fenecimiento de la cuenta, de este Capítulo 1 (*Anexo 12-AFGR Procedimiento Auditoría abreviada y Papel de Trabajo 13 AFGR Matriz gestión auditoría abreviada)*.

1.2.3.2 Auditoría de Desempeño - AD

Mediante este tipo de auditoría son determinables los resultados e impactos de la Administración Pública, con el fin de establecer si las políticas institucionales, programas, planes, proyectos, acciones, sistemas, operaciones, actividades u organizaciones de los sujetos vigilados operan de acuerdo con los principios de eficacia, eficiencia, equidad, economía, desarrollo sostenible y valoración de costos ambientales.

1.2.3.3 Auditoría de Cumplimiento - AC

Este tipo de auditoría permite obtener evidencia suficiente y apropiada para establecer si la entidad, asunto o materia auditable cumplen con las disposiciones emanadas de organismos o entidades competentes, frente a los criterios

establecidos en el alcance de la auditoría, cuyos resultados estarán a disposición de los sujetos de control y de los usuarios previstos.

Será posible llevar a cabo AC sobre cualquier asunto relevante vinculado con las responsabilidades de quienes administran y se encargan de la gobernanza y del uso adecuado de los recursos públicos, de acuerdo con las disposiciones legales vigentes aplicables.[16]

Para el ejercicio del control fiscal podrán ser aplicados sistemas de control financiero, de legalidad, de gestión y de resultados y aquellos relacionados con la revisión de cuentas y la evaluación del control interno. Otro tipo de evaluaciones que impliquen la aplicación de métodos y pruebas de mayor tecnología, eficiencia y seguridad, podrán ser adoptados por las CT, mediante procedimientos especiales.[17]

1.2.4 Enfoque de la auditoría

La auditoría y otras actuaciones de vigilancia y control que ejercen las CT tienen un enfoque basado en riesgos sobre la gestión fiscal, a partir del conocimiento del sujeto de control fiscal; es decir, el auditor en su etapa de planeación y de acuerdo a los objetivos de la auditoría, debe comprender y entender el sector, naturaleza jurídica, condición (ejemplo: empresas en liquidación, intervenidas etc.), las políticas, sus macro procesos, procesos, asunto o materia auditables, entorno en que opera, naturaleza de sus operaciones, mapas de riesgo, métodos, procedimientos utilizados y control interno, entre otros.

Dentro de este enfoque basado en riesgos, y que es general para todo tipo de actuación de control fiscal, es importante identificar, comprender y evaluar aquellos inherentes al fraude, al control y de detección, a los que están expuestos los sujetos de vigilancia y control fiscal.

Lo anterior implica profundizar en la evaluación de los riesgos y controles, de manera que con base en los resultados sea posible identificar: áreas críticas de los sujetos de vigilancia y control fiscal, políticas, planes, programas, proyectos, procesos o temas de interés para los auditores, para establecer adecuadamente el tipo y alcance de las pruebas de auditoría.[18]

De otra parte, es posible determinar enfoques específicos para cada tipo de actuación de control fiscal:

- **Auditoría Financiera de Gestión y Resultados.** Además del enfoque general para este tipo de auditoría, se puede determinar un enfoque específico de cumplimiento, orientado hacia la gestión financiera y gestión presupuestal y

[16] ISSAI 100.22-23
[17] Constitución Política Artículo 267
[18] ISSAI 100.46-47

resultados, con el fin de emitir el pronunciamiento sobre el fenecimiento de la cuenta.

- **Auditoría de Desempeño**. Además del enfoque general para este tipo de auditoría, se puede determinar uno específico orientado al resultado, al problema o al sistema, o una combinación de estos.

- **Auditoría de Cumplimiento y Actuación Especial de Fiscalización.** Además del enfoque general para estos tipos de actuación de control fiscal se puede determinar un enfoque específico:

  - **Enfoque financiero**. Cuando se requiera emitir un pronunciamiento sobre una cuenta o partida particular, son aplicables las ISSAI 2000-2899 de Auditoría Financiera y la guía 2900; incluyen la ISSAI 2805 Consideraciones Especiales - Auditorías de un solo Estado Financiero o de un Elemento, Cuenta o Partidas Específicas de un Estado Financiero (NIA 805 Revisada).

  - **Enfoque de cumplimiento.** En esta circunstancia, son aplicables la ISSAI 400 e ISSAI 4000; las cuales establecen que la auditoría puede realizarse para proporcionar una seguridad razonable o una seguridad limitada; con los criterios formales, tales como leyes, regulaciones y convenios relevantes (Regularidad); y a los Principios generales que rigen la administración pública y el comportamiento de los funcionarios públicos (Decencia).

1.2.5 Resultados esperados de la auditoría

El ejercicio del Control Fiscal practicado por las CT, mediante la aplicación de los diferentes tipos de auditoría y otras actuaciones de vigilancia y control fiscal, estará orientado a la consecución de resultados que permitan establecer si los recursos humanos, físicos, naturales, financieros y tecnologías de información y comunicación, puestos a disposición de un gestor fiscal, fueron ejecutados de forma eficiente, eficaz, económica y de manera transparente, en cumplimiento de los fines constitucionales y legales del Estado.

1.2.6 Elementos de la auditoría

La auditoría y otras actuaciones de vigilancia y control fiscal son relevantes para la administración pública, dado que la gestión de recursos públicos es un asunto de confianza. La responsabilidad resultante de la administración de los recursos públicos, de conformidad con los propósitos previstos, se confía a una entidad o persona que actúa en representación de la ciudadanía.

Las auditorías del sector público aumentan la confianza de los usuarios previstos, ya que proporcionan información y evaluaciones independientes y objetivas concernientes a las desviaciones de las normas aceptadas o de los principios de

buena gobernanza.[19]

1.2.6.1. Partes intervinientes de una auditoría.

Las auditorías y otras actuaciones de vigilancia y control fiscal en el sector público involucran al menos a tres partes intervinientes: las CT, los sujetos de control y los usuarios previstos.

La relación entre las partes debe ser observada dentro del contexto constitucional y legal específico para cada tipo de auditoría.

- ***Las contralorías territoriales.*** *S*on entidades de carácter técnico con autonomía administrativa y presupuestal y no tendrán funciones distintas de las inherentes a su propia organización. Ejercen la función pública de vigilar la gestión fiscal de la administración y de los particulares o entidades que manejen fondos o bienes públicos.

- **Sujetos de control fiscal.** Son las entidades públicas y demás organismos a nivel territorial, creados por la Constitución Política y la ley, incluidas las de régimen especial, los particulares, las personas jurídicas y cualquier otro tipo de organización o sociedad que a cualquier título recauden, administren, manejen, dispongan o inviertan fondos, recursos del Estado y/o bienes o recursos públicos en lo relacionado con éstos, para la prestación de servicios a los ciudadanos; determinados por las CT mediante acto administrativo.[20]

  Los sujetos de control fiscal son responsables de la información y administración de la materia o asunto auditado y de tomar acciones sobre los resultados de las actuaciones de control fiscal y asuntos de su competencia, así como de la rendición de las cuentas o informes ante las CT en las plataformas que para tal fin se señalen.

  Al momento de planificar la auditoría o actuación especial de fiscalización, a una entidad sujeta de control, podrá definirse que se adelante a uno o varios de sus agregados. Lo anterior, teniendo en cuenta que el control fiscal territorial aplicable al sujeto de vigilancia y control, lo es a sus secretarías, dependencias, unidades, fondos, sucursales y demás entidades sin personería jurídica, dentro de los cuales también se clasifican aquellos que dependen de transferencias directas del sujeto de control, como concejos distritales y municipales, personerías, entre otros.

- **Usuarios previstos.** Son los individuos, organizaciones o áreas para quienes el auditor elabora el informe de auditoría. Para las contralorías territoriales son usuarios de los informes de auditoría y de otras actuaciones de vigilancia y control fiscal, la ciudadanía y entes de control político.

---

[19] ISSAI 100.24; ISSAI 100.25
[20] Decreto Ley 403 del 2020, artículo 2°.

1.2.6.2. Asunto, criterios e información de la materia a evaluar

La materia o asunto evaluable se refiere a la información, condición o actividad que se mide o se examina de acuerdo con los criterios de auditoría establecidos. Puede tomar diversas formas y tener diferentes características, dependiendo del objetivo de la auditoría. Una materia o asunto evaluable se puede identificar y medir de manera consistente conforme a criterios y puede ser sometido a procedimientos para reunir evidencia de auditoría suficiente y apropiada para sustentar el dictamen o conclusión de la auditoría.[21]

Los criterios son los puntos de referencia o parámetros utilizados para evaluar el asunto o materia en cuestión. Cada auditoría y otras actuaciones de vigilancia y control fiscal deben contar con criterios adecuados a las circunstancias de su ejercicio.

La información de la materia en cuestión se refiere al resultado de su evaluación o medición. Puede tomar diversas formas y tener diferentes características dependiendo del objetivo de la auditoría y de su alcance.

1.2.6.3 Confianza y aseguramiento en la auditoría

Las auditorías y otras actuaciones de vigilancia y control fiscal proporcionan información con base en evidencia suficiente y apropiada. Los auditores deben llevar a cabo procedimientos para reducir o administrar el riesgo de llegar a conclusiones inadecuadas. Sin embargo, debido a limitaciones inherentes, las auditorías nunca pueden ofrecer una seguridad absoluta.

Niveles de aseguramiento

La seguridad puede ser razonable o limitada. La seguridad razonable es alta, pero no absoluta. La conclusión de auditoría se expresa de manera positiva, dando a conocer que, en opinión de la CT, el asunto o materia en cuestión cumple o no con todos los aspectos importantes o, cuando sea relevante, que la información refleja una situación razonable y verdadera de conformidad con los criterios aplicables.

Cuando se proporciona una seguridad limitada, la conclusión de auditoría señala que, con base en los procedimientos realizados, no se ha detectado que el asunto o materia en cuestión no cumpla con los criterios aplicables.

Los procedimientos realizados en una auditoría de seguridad limitada son limitados en comparación con los requeridos para obtener una seguridad razonable. Sin embargo, es de esperar que el nivel de seguridad sea significativo para los usuarios previstos conforme con el juicio profesional del auditor. Un

[21] ISSAI 100.26-28 y 31

informe de seguridad limitada transmite, a su vez, el carácter limitado de la seguridad ofrecida.[22]

En el marco de las normas internacionales ISSAI, las CT propenden por una seguridad razonable en el desarrollo de las actuaciones de control fiscal, con excepción de aquellos casos donde no fue posible acceder a toda la información o el estudio de esta no fue concluyente, y por tanto se estaría frente a un escenario de seguridad limitada.

1.2.6.4 Limitaciones al trabajo del auditor

La imposibilidad de obtener evidencia suficiente y adecuada puede tener su origen en las limitaciones impuestas al trabajo del auditor y en la observancia de múltiples incertidumbres, de tal forma que el auditor considere que no es posible formarse una opinión o concepto.

Las limitaciones al trabajo del auditor tienen su origen en los siguientes aspectos:

- Circunstancias ajenas al control del sujeto auditado. Por ejemplo, cuando los registros o soportes han sido destruidos por catástrofes naturales o hechos fortuitos o insalvables.

- Circunstancias relacionadas con la ejecución de los procedimientos de auditoría, tales como la falta de acceso a los soportes o evidencia de la información registrada o falta de acceso a herramientas tecnológicas. También, cuando el auditor determina que no puede obtener suficiente evidencia con pruebas de detalle o analíticas sustantivas y adicionalmente ha determinado que los controles no son efectivos.

- Limitaciones impuestas por los responsables de la dirección del sujeto de control, entre ellas las demoras intencionadas del auditado en la entrega de información clave.

- Limitaciones internas que operativamente la contraloría territorial no pueda suplir.

En todos los casos, antes de llegar a la conclusión de la imposibilidad de obtener evidencia suficiente y adecuada, el auditor deberá determinar si es posible aplicar procedimientos alternativos, por lo cual no se constituye una limitación al trabajo del auditor cuando este pudiera obtener la evidencia a través de la aplicación de estos.

1.3 PRINCIPIOS DE LA AUDITORÍA

La vigilancia de la gestión fiscal que ejercen las contralorías territoriales es una función constitucional, que incluye el ejercicio del control de la gestión fiscal como

[22] ISSAI 100.33

medio de prevención, corrección y mejora en el logro de resultados de los sujetos vigilados, identificando oportunamente los riesgos que comprometen el patrimonio público y aplicando los procesos para el resarcimiento de los fondos, bienes y/o recursos públicos.

En consistencia con la ISSAI y las Normas Internacionales de Auditoría, los principios de la auditoría contienen los requisitos relativos a las contralorías territoriales, así como los relativos a los auditores, a la realización del trabajo, la producción y publicación de resultados de las auditorías y otras actuaciones de vigilancia y control fiscal.[23]

1.3.1 Principios de la vigilancia y el control fiscal

La vigilancia y el control fiscal se fundamentan en los siguientes principios contemplados en el artículo 3º Decreto 403 de 2020 o norma que la modifique o sustituya. Estos principios se presentan a continuación de acuerdo con su marco de aplicación:

Figura 1. *Principios de la vigilancia y el control fiscal*

- **Principios aplicables al ejercicio de las competencias de los entes de control.** se tienen en cuenta en el proceso de planificación de las auditorías como límites del alcance de estas, que determinan las características de la interacción entre las CT y la Contraloría General de la República.

- **Principios aplicables al ejercicio de la vigilancia y el control fiscal para garantizar los resultados esperados.** Se constituyen en la base para desarrollar las actividades, procedimientos y procesos mediante los que se cumplen las funciones de la vigilancia y control.

  - **Efecto disuasivo, Inoponibilidad en el acceso a la información, oportunidad y selectividad.** Se desarrollan en la aplicación de los instrumentos que contempla el proceso auditor en sus diferentes fases.

  - **Integralidad**: En virtud de este principio, se establece que la vigilancia y control fiscal comprenderá todas las actividades del respectivo sujeto de control.

[23] ISSAI 100.33 y 36

- **Especialización Técnica y Tecnificación**, son importantes en el fortalecimiento de las competencias de los auditores para el proceso auditor, dado que contribuyen con su idoneidad en la calidad, consistencia y razonabilidad en su ejercicio, en los distintos escenarios en los que se desarrollen.

- **Principios para la evaluación de la gestión fiscal de los sujetos de vigilancia y control fiscal**. son los principios en los cuales se basa la evaluación y la calificación de la gestión fiscal en cada una de las auditorías o actuaciones especiales adelantadas.

1.3.2 Principios Generales

Los principios generales de la auditoría del sector público están recogidos en la ISSAI 100.34 y en las normas relativas a la ética, el control de calidad y a las responsabilidades generales del auditor en la auditoría de los estados Financieros.
Estos principios abarcan:

- Ética e independencia;
- Juicio profesional, diligencia debida y escepticismo;
- Control de calidad;
- Gestión y habilidades del equipo de auditoría;
- Riesgo de auditoría;
- Materialidad;
- Documentación;
- Comunicación.

Esto a su vez debe complementarse y aplicarse conforme con los principios relacionados con el proceso de auditoría, los principios del artículo 3º Decreto 403 de 2020 y los principios de la función administrativa articulo 209 Constitución Política de Colombia y artículo 3º Ley 489 de 1998.

1.3.2.1 Ética e independencia

Los auditores y demás funcionarios de las contralorías territoriales deben observar y respetar en su comportamiento personal y profesional, durante el proceso auditor y demás actividades laborales, el código de integridad adoptado por cada contraloría.

Los principios éticos deben estar presentes en la conducta profesional de los funcionarios de las contralorías territoriales.

Las contralorías territoriales, desarrollarán políticas para adoptar los requerimientos éticos y destacar la necesidad de que cada auditor cumpla con ellos. Los funcionarios deben permanecer independientes de modo que sus informes sean imparciales y sean vistos de esa manera por las partes interesadas.

La ISSAI 130 - Código de ética, ofrece orientación general al Equipo de Auditoría sobre un conjunto de valores y principios que sirven como fundamento para su actuar. Además, entrega orientación adicional sobre cómo integrar esos valores en el trabajo diario y en las situaciones particulares de cada contraloría territorial.[24]

1.3.2.2 Juicio profesional, diligencia debida y escepticismo.

Los auditores deben caracterizarse por mantener una conducta apropiada, mediante la aplicación del escepticismo, juicio profesional y diligencia debida durante toda la auditoría:

- **Escepticismo profesional.** Significa mantener la distancia profesional y una actitud de alerta y de cuestionamiento al evaluar la suficiencia e idoneidad de las evidencias obtenidas durante toda la auditoría. También implica permanecer abierto y receptivo a todos los puntos de vista y argumentos de los auditados

- **Juicio profesional.** Implica la aplicación del conocimiento, habilidades y experiencia colectiva en el proceso de auditoría

- **Diligencia debida.** Significa que el auditor debe planear y conducir las auditorías de manera cuidadosa, exacta y activa

Los auditores deben ser receptivos a las opiniones y argumentos. Esto es necesario con el fin de evitar errores de juicio o sesgo cognitivo. El respeto, la flexibilidad, la curiosidad y la disposición de innovar son igualmente importantes. La innovación aplica al propio proceso de auditoría, pero también a los procesos o actividades auditadas

Así mismo, se espera que los auditores examinen los temas desde diferentes perspectivas y mantengan una actitud abierta y objetiva a diferentes puntos de vista y argumentos. Si no son receptivos, pueden pasar por alto importantes argumentos o evidencia clave. Si bien los auditores trabajan para desarrollar nuevos conocimientos, también requieren ser creativos, reflexivos, flexibles, ingeniosos y prácticos en sus esfuerzos por recopilar, interpretar y analizar los datos.

1.3.2.3 Calidad del proceso auditor

Para el desempeño del proceso auditor, las contralorías territoriales establecen como principio “La Calidad”. Para integrar este principio con los demás requisitos señalados por la ISSAI corresponde a las CT ejercer el controlde calidad y definir las directrices y documentos necesarios.

El principio de calidad de las auditorías es un compromiso de toda la administración y caracteriza los roles del proceso auditor, resaltando la responsabilidad, el debido

[24] ISSAI 130 Código de ética

cuidado y diligencia profesional en el desempeño, seguimiento y monitoreo por parte de los servidores públicos que ejerzan tareas de supervisión, con el fin de garantizar la calidad de sus resultados.

Las contralorías territoriales tienen la obligación de promover y desarrollar programas especializados de capacitación y entrenamiento, relacionados con un enfoque práctico en técnicas y herramientas de auditoría orientadas al control fiscal.

La calidad del proceso auditor territorial y sus resultados se garantizan aplicando, de manera articulada y simultánea, las políticas adoptadas por las contralorías territoriales, así como los lineamientos establecidos en la presente Guía de Auditoría.

El control de calidad incluye políticas y procedimientos a través de los cuales la contraloría territorial se asegura de que todas las fases de un proceso de Auditoría (planeación, ejecución, informe y seguimiento) se lleven a cabo de conformidad con sus normas, reglas, procedimientos y las mejores prácticas de auditoría a nivel internacional.

Igualmente, la dirección, la coordinación y la supervisión sobre las actuaciones desarrolladas en el trabajo auditor son instrumentos que aseguran el control de la calidad y el logro de los resultados previstos.

Los auditores deben aplicar procedimientos para salvaguardar la calidad, garantizando que se cumplan los requisitos previstos.

Un apropiado control de calidad es aquel realizado por funcionarios que hacen parte del proceso auditor. Normalmente puede ser el supervisor y/o el directivo correspondiente de acuerdo con la estructura establecida en cada contraloría territorial para lograr:

- Auditorías realizadas de acuerdo con la presente Guía de Auditoría Territorial.
- Informes emitidos por el auditor, apropiados en función de las circunstancias.
- Supervisión adecuada y debidamente documentada del proceso auditor.

El aseguramiento de la calidad es un proceso a través del cual la contraloría territorial evalúa y monitorea su sistema de control de calidad, con la intención de proporcionar una seguridad razonable en el sentido de que sus controles están funcionando de manera efectiva. Está enfocado a desarrollar actividades planificadas y sistemáticas por parte de funcionarios que participan en el proceso auditor y que verifican los procedimientos, papeles de trabajo y demás aspectos normativos vigentes y técnicos definidos en la GAT.

La ISSAI 140 - Control de Calidad ofrece orientación general sobre el sistema de control de calidad establecido a nivel organizacional para cubrir todas las auditorías.[25]

1.3.2.4 Gestión y habilidades del equipo de auditoría

Los auditores deben poseer habilidades, conocimiento, capacidad y experiencia necesarios para realizar la auditoría y emprender otras actuaciones de vigilancia y control fiscal con profesionalismo, calidad y oportunidad. Esto incluye comprender y tener experiencia práctica en el tipo de auditoría y otras actuaciones de vigilancia y control fiscal que se van a realizar, estar familiarizado con las normas y la legislación aplicables y conocer las operaciones de la respectiva entidad.

Las contralorías territoriales tienen la obligación de promover y desarrollar programas de capacitación en coordinación con el Centro de Estudios Fiscales - CEF de la CGR, y con el apoyo del SINACOF, que además brindará socialización y entrenamiento técnico sobre aplicación de guías, metodologías y herramientas técnicas para el ejercicio del control fiscal.

Las auditorías y otras actuaciones de vigilancia y control fiscal pueden requerir de técnicas, métodos o habilidades especializadas de disciplinas no disponibles dentro de las contralorías territoriales. En tales casos, se puede hacer uso de expertos para obtener el conocimiento o llevar a cabo tareas específicas o para otros propósitos. En todo caso las contralorías territoriales serán responsables por los resultados del trabajo, para lo cual cada entidad de control podrá reglamentar la forma de vinculación de estos expertos, los requisitos, los compromisos y las actividades que desarrollarán.[26]

Los servidores públicos que adelanten las auditorías deben poseer, obtener y desarrollar las siguientes competencias y habilidades[27], de acuerdo con los roles que desempeñan:

- **Formación Técnica y Capacidad Profesional.** Contar con formación y entrenamiento en la GAT y en técnicas y procedimientos de control fiscal micro y de auditoría.

- **Autoconfianza.** Reconocer sus propias habilidades, aplicar las buenas prácticas y gestionar las lecciones aprendidas.

- **Análisis, Síntesis y Crítica.** Los auditores, durante todo el proceso de la auditoría examinan, estudian, observan, averiguan, comparan, descomponen y detallan toda la información que recopilan para comprender la materia o asunto a auditable y estructurar las observaciones y hallazgos. Resumen e

[25] Adaptado de la ISSAI 140 Control de Calidad
[26] ISSAI 100. 45 Principios relacionados con el proceso de auditoría - Planeación de una auditoría
[27] Conceptos adaptados del Diccionario de Competencias de la Universidad de Chile 2013.

integran las situaciones detectadas para sustentar sus conclusiones y conceptos. Aplican, con destreza y rigurosidad, los procedimientos de auditoría previstos en la GATy realizan una revisión crítica a los juicios emitidos por todos y cada uno de losfuncionarios del equipo de auditoría, con argumentos objetivos y técnicos.

- **Comunicación.** Contarán con habilidades orales, de lectura y escritura, de tal forma que logran elaborar y emitir información, ideas y opiniones de manera precisa para cumplir con el objetivo y los propósitos de la auditoría. Por tanto, escuchan activamente, transmiten mensajes claros y coherentes, tienen en cuenta a quién dirige el mensaje, seleccionan el mejor canal para comunicarse y cuidan el lenguaje no verbal.

- **Observación.** Los auditores serán capaces de observar al sujeto de control, lamateria o asunto o parte de ella como un todo, desde una perspectiva de sus relaciones internas y su interrelación con el entorno, en los niveles de subsector y sector.

- **Relaciones interpersonales.** Tendrán una relación de compromiso con la contraloría y se identificarán con la visión, misión, propósitos y objetivos institucionales. Mantendrán buenas relaciones que conlleven el mutuo respeto y entendimiento con los miembros del equipo de trabajo y del sujeto de control fiscal.

- **Flexibilidad.** Se destacarán por sus capacidades de orientación al cambio y para recibir y dar retroalimentación en beneficio de las buenas prácticas de auditoría.

- **Capacidad para prevenir y resolver problemas.** Actuarán de forma proactiva, sin pérdida de tiempo y estarán en capacidad de encontrar las soluciones más apropiadas para superar contratiempos o inconvenientes. Escalarán a los funcionarios competentes aquellos casos que, pese a su esfuerzo, no hayan podido resolver oportunamente y ponen en riesgo el ejercicio de la Auditoría.

- **Planificación y organización.** Un auditor siempre tendrá presente los objetivos de la auditoría y para su cumplimiento se fijará metas y prioridades para realizar las actividades que le fueron asignadas. Así, organizará su trabajo y utilizará el tiempo de la mejor manera posible, con base en los cronogramas estructurados para la auditoría (*Ver Modelo 09-PF Cronograma auditoría*).

- **Trabajo en equipo.** Durante todo el proceso, el auditor propenderá por generar un ambiente de trabajo caracterizado por la cooperación. Escuchará activamente a los demás miembros del equipo, propondrá soluciones a las situaciones expuestas en las mesas de trabajo y demás reuniones que sostenga con otros funcionarios de la contraloría y las partes interesadas de la auditoría y construirá consensos que garanticen el cumplimiento eficiente y oportuno de los objetivos de la auditoría.

- **Capacidad de aprendizaje continuo.** El auditor debe estar actualizado mediante el estudio, comprensión y aplicación de las nuevas disposiciones sobre principios y procedimientos de la auditoría. Perfeccionará sus conocimientos, competencias y habilidades en procesos permanentes de auto capacitación y formación profesional.

- **Liderazgo.** Bajo el entendido de que liderar es la "habilidad de influir positivamente en uno mismo y posteriormente en otros, para cambiar la realidad que nos rodea", el auditor mantendrá su coherencia entre el hablar y el hacer. Se convertirá en un referente en el ámbito profesional para los auditores que lidere y siempre estará dispuesto a compartir la información y el conocimiento con los demás integrantes del equipo de auditoría.

- **Dedicación y Esfuerzo.** El auditor realizará su trabajo con la dedicación y el esfuerzo necesarios para cumplir con los parámetros de calidadestablecidos en la GAT. Se esforzará continuamente por mejorar sus competencias y la calidad de su trabajo. Asumirá responsabilidades de acuerdo con sus habilidades.

En la órbita de sus competencias y funciones, las contralorías territoriales se encargarán de promover actividades de entrenamiento, capacitación y realización de los procesos de evaluación, reinducción, reentrenamiento y formación del personal a cargo de procesos de auditoría, de manera que puedan ejercer adecuadamente el proceso auditor;

1.3.2.5 Gestión del Riesgo de auditoría

En todos los tipos de auditoría se debe considerar el riesgo de auditoría (RA), el cual se valora en función del riesgo Inherente (RI), el riesgo de control (RC) y el riesgo de detección (RD), bien sea en forma cualitativa (alta, media o baja) o mediante la asignación de valores.

La evaluación consiste en obtener suficiente comprensión de los riesgos y sus controles y la importancia que tienen para facilitar el logro de los objetivos de los sujetos de vigilancia y control fiscal o del asunto auditable a su cargo. Este conocimiento implica que el auditor deberá comprender los componentes del control interno: ambiente de control, gestión del riesgo, actividades de control, información y comunicación y supervisión y monitoreo.

Riesgo inherente (RI)

Está asociado a la naturaleza del sujeto de vigilancia y control fiscal y es intrínseco a las actividades desarrolladas. Debe ser conocido por el auditor al practicar su examen, llevándolo a considerar la forma como opera y las dificultades a las que está expuesto el sujeto. Este riesgo surge de la exposición que tenga el asunto o materia y la actividad en particular, así como la probabilidad de que lo afecten aspectos negativos.

El riesgo inherente es propio del trabajo o proceso, que no puede ser eliminado del sistema; es decir, en todo trabajo o proceso serán encontrados riesgos para las personas o para la ejecución del asunto o materia y la actividad en sí misma.

El auditor puede evaluar el riesgo inherente de que se produzca una desviación o error utilizando su juicio para evaluar una serie de factores, entre ellos los riesgos que requieren una consideración especial de auditoría (riesgos significativos), con respecto a los cuales evaluará el diseño de los controles correspondientes y determinará, mediante verificaciones, si dichos controles se han aplicado de manera eficaz y continua a lo largo del período examinado.

Riesgo de control (RC)

Está enmarcado por los controles que tiene implementados el sujeto de control y las circunstancias en que lleguen a ser insuficientes o inadecuados, en perjuicio de la detección oportuna de irregularidades.

El riesgo de control es la probabilidad de que se produzca una desviación material que no sería evitada, detectada y corregida a tiempo por los sistemas de control interno de la entidad o entidades auditadas. Cuando el auditor espera poder basarse en su evaluación del riesgo de control para reducir el grado de procedimientos sustantivos relativos al cumplimiento, efectuará una evaluación preliminar del riesgo de control y planeará y aplicará pruebas de controles para justificar la evaluación.

El riesgo inherente y el riesgo de control están en función del sujeto control y del entorno de sus macroprocesos, procesos y procedimientos. Cuando el nivel de riesgo inherente o de control es alto, le exige al auditor considerar un mayor número de pruebas sustantivas o aumento del tamaño de la muestra.

Riesgo combinado (RCO)

Es el riesgo imputable al sujeto de control o al tema o asunto examinado; y se obtiene en la fase de planeación, al confrontar el riesgo inherente o de incumplimiento de los criterios de auditoría con el diseño de los controles.

Riesgo de detección (RD)

Está directamente relacionado con los procedimientos de auditoría que se apliquen, y con la no detección de la existencia de errores en el proceso evaluado.

Riesgo de detección consiste en que los procedimientos aplicados por el auditor no detecten la existencia de una incorrección que podría ser material, considerada individualmente o de forma agregada con otras incorrecciones.[28]

[28] Adaptado de la Norma internacional de auditoría - NIA - ES 200. 2013. P6.

Se evalúa durante toda la fase de Planeación, y en la presente guía, se establece su escala valorativa en los niveles “alto”, “medio” o “bajo”. Igualmente, se contemplan los criterios que deben ser evaluados para calificar los riesgos antes mencionados.

Por lo anterior, se deberá gestionar el riesgo de auditoría dentro de las auditorías, de conformidad con los procedimientos incluidos en esta guía y otros documentos relacionados con otras actuaciones de vigilancia y control fiscal.

Riesgo de auditoría (RA)

Es aquel que existe en todo momento, y es la probabilidad de que un auditor emita resultados errados o inexactos, que podrían modificar por completo la opinión o concepto emitido en un informe de auditoría.

Con base en los criterios de auditoría, el alcance y las características del tema, asunto o materia auditada, los auditores deben identificar y gestionar el riesgo de auditoría.

El riesgo de auditoría se refiere también a la probabilidad de que un auditor exprese un concepto que no se atenga a la realidad de los hechos. El auditor debe llevar a cabo los procedimientos para reducir o administrar ese riesgo y tener presente que nunca se podrá proporcionar certeza absoluta sobre la condición de la materia o asunto en cuestión.

Cuando el objetivo es proporcionar una seguridad razonable, el auditor debe reducir el riesgo de auditoría hasta un nivel aceptablemente bajo, dadas las circunstancias de la auditoría.

El auditor debe gestionar activamente el riesgo de auditoría durante la fase de planeación y documentarlo para anticiparse a él. Así, podrá evitar el desarrollo de hallazgos o conclusiones de auditorías incorrectas o incompletas y la producción de información desequilibrada (imprecisa) o que no agregue valor.[29]

En el proceso de gestionar el riesgo de la auditoría es necesario contemplar los siguientes aspectos:[30]

- El auditor debe aplicar los procedimientos necesarios para reducir a un mínimo aceptable el riesgo de formular conclusiones incorrectas

- La reducción de los riesgos de auditoría incluye los siguientes aspectos: anticipar los riesgos posibles o conocidos del trabajo previsto y sus consecuencias, desarrollar procedimientos para abordar estos riesgos durante la auditoría y documentar qué riesgos serán abordados y de qué manera. El auditor debe evaluar si el alcance del trabajo efectuado es suficiente. Además,

[29] ISSAI 100.40 Gestión y habilidades del equipo de auditoría; ISSAI 3000.52 Riesgo de auditoría
[30] ISSAI 4000.52-53 y 56-57 Riesgo de auditoría - Riesgo de fraude

en el momento de formular la conclusión, el auditor determinará, sobre la base del nivel de riesgo identificado, si dispone de una evidencia de auditoría suficiente y apropiada para evaluar la materia controlada a la luz de los criterios, a fin de formular una o más conclusiones.

- El auditor podrá definir, mediante la identificación y la evaluación del riesgo inherente y de control de la entidad, la naturaleza y el alcance de los procedimientos de recopilación de evidencia necesarios para verificar el cumplimiento de los criterios. Cuanto mayor sea el nivel de riesgo, mayor será el alcance del trabajo de auditoría requerido a fin de reducir el riesgo de detección lo suficiente como para alcanzar un nivel aceptable de riesgo de auditoría

Para efectos de calcular el riesgo de auditoría imputable al equipo de auditoría, será tenida en cuenta la ponderación del resultado del riesgo combinado y del riesgo de detección obtenidos en la fase de planeación y en consideración a los siguientes aspectos adicionales:

- Experticia, conocimiento y formación en GAT de los integrantes del equipo de auditoría.[31]
- Planificación y administración de Recursos financieros y humanos.
- Calidad de la información rendida.
- Permanencia de los auditores en el proceso.
- Tiempo asignado versus los objetivos.
- Apoyo de expertos.
- Claridad de los objetivos y alcance.
- Conocimiento previo del sujeto de control y/o asunto auditado.
- Comprensión de la metodología del tipo de auditoría.
- Pruebas de recorrido y de auditoría presenciales en desarrollo de los procedimientos de auditoría.
- Supervisión oportuna del trabajo del auditor
- Canales de comunicación al interior del equipo de trabajo.

Los anteriores elementos deben ser analizados y documentados en papeles de trabajo.

Así mismo, deben tomarse acciones oportunas tales como:

- Fortalecer la supervisión del trabajo del auditor

- Incentivar el uso de herramientas tecnológicas y metodologías de reconocido valor técnico que faciliten a los auditores determinar las muestras de auditoría.

- Someter a consideración de la instancia competente, los riesgos identificados y evaluar si los procedimientos diseñados conducen a la detección de

[31] ISSAI 100.25

incumplimientos significativos de los criterios que se están midiendo en el tema, materia o asunto bajo examen.

- Fortalecer las técnicas de auditoría implementadas evaluándolas periódicamente y realizar las mejoras correspondientes.

- Dar fluidez a los canales de comunicación establecidos.

- Realizar las gestiones necesarias para garantizar el apoyo técnico de un experto cuando se cuente con el talento humano con la experticia profesional o técnica requerida dentro de la misma contraloría territorial.

- El equipo de auditoría califica la probabilidad y las consecuencias o impacto del riesgo de auditoría, lo cual será validado en mesa de trabajo con el supervisor o quien haga sus veces.

- El líder de auditoría reporta la matriz de riesgos de auditoría aprobada en mesa de trabajo al supervisor o quien haga sus veces a través del medio de comunicación institucional establecido en la contraloría territorial.

- Al final de la fase de ejecución e informe el equipo de auditoría en mesa de trabajo califica la pertinencia y oportunidad de las actividades propuestas para mitigar el riesgo de auditoría, estableciendo una calificación definitiva justificada indicando el impacto en el resultado del proceso con el fin de retroalimentar al nivel directivo, dejando constancia en el acta de comité de aprobación del informe final.

Adicional a la evaluación del riesgo de auditoría, los auditores deben evaluar el riesgo de fraude.[32]

De la evaluación de riesgos y controles se deberá dejar registro en papeles de trabajo tales como pruebas de recorrido, flujogramas, matriz de riesgos y controles, gestión del riesgo de auditoría, entre otros.

1.3.2.6 Materialidad o importancia relativa

Los auditores deben considerar la materialidad o importancia relativa durante todo el proceso de auditoría. Un asunto se puede juzgar importante o significativo si existe la posibilidad de que su conocimiento influya en las decisiones de los usuarios previstos.

Determinar la materialidad o importancia relativa es una cuestión de juicio profesional. Este juicio puede relacionarse con un elemento individual o con un grupo de elementos tomados en su conjunto. A menudo se considera en términos cuantitativos, pero también posee aspectos cualitativos. Las características inherentes de un elemento o grupo de elementos pueden hacer que un asunto

[32] ISSAI 100.47.

sea importante por su propia naturaleza. Un asunto también puede ser importante debido al contexto dentro del cual ocurre.

Las consideraciones sobre la materialidad o importancia relativa afectan las decisiones concernientes a la naturaleza, los tiempos de ejecución y el alcance de los procedimientos de la auditoría, así como la evaluación de sus resultados. Estas consideraciones pueden incluir las preocupaciones de las partes interesadas, el interés público, los requerimientos regulatorios y las consecuencias para la sociedad.

1.3.2.7 Administración documental y papeles de trabajo

1.3.2.7.1 Documentación

Los auditores de las contralorías territoriales deben preparar la documentación con el suficiente detalle para proporcionar una comprensión clara del trabajo realizado, de la evidencia obtenida y de las conclusiones alcanzadas.

La documentación de auditoría debe incluir el plan de trabajo conformado, entre otros elementos, por los objetivos, la estrategia, el alcance, la muestra y los programas de auditoría. Debe registrar los procedimientos realizados y la evidencia obtenida y sustentar los resultados comunicados por la auditoría.

La documentación debe ser elaborada con suficiente detalle para permitir que un auditor experimentado o sin conocimiento previo de la auditoría comprenda la naturaleza, los tiempos de ejecución, el alcance y los resultados de los procedimientos realizados. También, la evidencia obtenida en apoyo a las conclusiones de auditoría, el razonamiento detrás de todos los asuntos significativos que requirieron del ejercicio del juicio profesional y las conclusiones relacionadas.

La documentación no sólo debe confirmar la veracidad de los hechos, sino asegurar que el informe presente una evaluación equilibrada, justa y completa del asunto u objeto auditado en cuestión. Así, por ejemplo, podría ser necesario incluir en la documentación una referencia a los argumentos no aceptados en el informe o comunicar cómo los diferentes puntos de vista fueron tratados en su contenido.

Mantener una documentación adecuada no es sólo una parte en la salvaguarda de la calidad (por ejemplo, ayudando a garantizar que el trabajo asignado se realice satisfactoriamente y que los objetivos de la auditoría se cumplan), sino también del desarrollo profesional de la contraloría territorial y de los auditores, ya que puede dar forma a buenas prácticas para auditorías similares en el futuro.[33]

Una adecuada documentación es importante para favorecer una clara comprensión del trabajo fiscalizador llevado a cabo, para permitir a un auditor experimentado que no tenga conocimiento previo de la auditoría en cuestión

[33] ISSAI 300.34

comprender tanto la naturaleza, tiempos, alcance y resultados del trabajo fiscalizador realizado, como la evidencia de auditoría obtenida para apoyar los hallazgos y conclusiones de auditoría, así como el razonamiento que está en el trasfondo de todos los aspectos significativos que requieren el ejercicio del juicio profesional.[34]

Es importante que el auditor prepare la documentación de auditoría de una manera oportuna; que se mantenga actualizado durante el desarrollo de la auditoría, y que complete la documentación, en la medida de lo posible, antes de que se emita el informe de auditoría.[38]

1.3.2.7.2 Papeles de trabajo

Cómo se describió, el trabajo de auditoría debe quedar consignado en Papeles de Trabajo, los cuales se constituyen en los registros efectuados por el auditor de la información obtenida en el desarrollo de la auditoría. En estos documentos deben quedar consignadas las evidencias que fundamentan las observaciones, los hallazgos, opiniones y conceptos.

El propósito de los papeles de trabajo es ayudar al auditor a documentar todos aquellos aspectos importantes de la auditoría, que proporcionan evidencia de que su trabajo se llevó a cabo de acuerdo con normas de auditoría contenidas en esta GAT, en cumplimiento del memorando de asignación, del plan de trabajo y programa de auditoría. Además, respaldan el informe de auditoría, sirven como fuente de información y facilitan su administración.

Los papeles de trabajo se pueden registrar en formato físico, electrónico u otros medios. Sus contenidos deben ser legibles, lógicos, completos, fáciles de entender y estar diseñados técnicamente. Todas las cifras y la información sobre los procesos evaluados deben ser susceptibles de un rastreo fácil con los papeles de trabajo. Los archivos de los papeles de trabajo deben ser referenciados para que su identificación sea expedita.

El archivo, referenciación y marcas de auditoría de los papeles de trabajo se harán de conformidad con el sistema que cada contraloría territorial haya adoptado.

Los papeles de trabajo tienen, entre otros, los siguientes objetivos:

- Proveer el registro de los principales aspectos de la auditoría y de la evidencia que respalda las opiniones, observaciones y conclusiones de la auditoría.

- Demostrar que el trabajo efectuado por los auditores fue realizado de acuerdo con normas de auditoría aplicables.

- Servir como fuente para la preparación del informe de auditoría, así como confirmar y respaldar su contenido.

[34] ISSAI 3000.87-88

- Aumentar la eficiencia y efectividad de la auditoría en ejecución, así como las futuras auditorías que se realicen en la misma entidad o a la misma materia o asunto auditado.

- Facilitar y asistir las tareas de planeación y supervisión de las auditorías, especialmente mediante la consulta de la documentación sobre la comprensión y evaluación de la estructura de control interno, y las principales decisiones sobre la determinación de la materialidad y el manejo de riesgos de auditoría.

- Ayudar al desarrollo profesional de los auditores utilizando su contenido en la preparación de trabajos y actividades de capacitación.

- Respaldar, adecuadamente, el contenido de los informes de las auditorías en función de los hallazgos.

Los papeles de trabajo más comunes y que se utilizan con mayor frecuencia en auditorías, son los de pruebas de detalle, de pruebas analíticas y de pruebas de controles.

Los de las pruebas de detalle, como su nombre lo indica son papeles de trabajo en los cuales el auditor consigna los análisis o pruebas específicas realizadas sobre la materia sujeta a auditoría.

En las pruebas de detalle son descritos el objetivo, las actividades desarrolladas y el tipo de evidencia obtenido, entre otras particularidades. Esto permite, de manera sistemática y disciplinada, dar trazabilidad a la prueba realizada y hacer más fácil el proceso de supervisión. La documentación de la prueba analítica contiene, por ejemplo, la mención de una expectativa que por norma el auditor debe tener presente, desde que diseña la prueba hasta que la ejecuta y presenta sus conclusiones. Ha de incluir también la documentación de las pruebas, de acuerdo con la matriz de riesgos y controles de cada tipo de auditoría.

Estos papeles de trabajo tienen un esquema común y como tales contienen los siguientes elementos:

- Encabezado
- Nombre de la materia a examinar
- El significado de las marcas de auditoría cuando fuese necesario
- El trabajo efectuado; desde el Plan de Trabajo y todos los análisis y pruebas de auditoría realizados con la referencia de identificación de los papeles de trabajo en los cuales es posible localizar los detalles de la labor
- El análisis de variaciones; que es un espacio en el que el auditor consigna una explicación razonable de las variaciones determinadas en la evaluación objeto de auditoría o bien que no las hubo de relevancia.
- Las conclusiones; mediante las cuales el auditor expresa su opinión sobre los resultados de las pruebas y estudio de control interno practicado sobre el análisis practicado.

Para el registro de los papeles de trabajo diseñados en el desarrollo de la auditoría, se hará uso de las instrucciones impartidas en esta Guía para el manejo de documentos y conservación del archivo (físico o magnético) y de conformidad con las Tablas de Retención Documental - TRD diseñadas por cada contraloría territorial.

Marcas de Auditoría

Las marcas de auditoría son símbolos o signos que se utilizan en el ejercicio de la auditoría para explicar, en forma resumida, dentro de los papeles de trabajo, los procedimientos efectuados por el auditor en cumplimiento del Plan de Trabajo.

El símbolo se coloca en algún sitio visible cerca de las cifras o elementos analizados. La explicación sobre el significado debería ir inmediatamente después de las conclusiones y antes de las firmas de responsabilidad de la ejecución y revisión del trabajo.

El uso de marcas con significado uniforme o estandarizado resulta muy conveniente para facilitar la realización y revisión de los papeles de trabajo. De acuerdo con las necesidades y requerimientos de la auditoría, el equipo de trabajo definirá las marcas y unificará los criterios para su utilización, las aprobará en mesa de trabajo y las registrará en los papeles de trabajo.

A continuación, algunos ejemplos de marcas típicas de auditoría que pueden ser utilizadas.

Figura 2. *Marcas de Auditoría*

Marca	Descripción de la marca
√	Cotejado, Comprobado y Correcto
√√	Verificado y Revisado con Documentación Fuente
Ω	Verificado con Libros Oficiales y Registros Auxiliares
Σ	Sumas Correctas Vertical
B	Sumas Correctas Horizontal
^	Cálculo Verificado
⊖	Circularizado
⊖√	Circularización Confirmada
¥	Inspección física
√	Operación autorizada
×	Documento no Conforme

En la revisión de los papeles de trabajo los supervisores y/o la instancia competente, más los líderes de auditoría, son los responsables de garantizar la utilización de las marcas aprobadas por los integrantes del equipo de auditoría.

No se deben colocar marcas en los registros y documentos originales de la entidad. Si el trabajo de los auditores se sustentó en tales registros y documentos, es suficiente que en el papel de trabajo correspondiente se indique la fuente y se describa el tipo de pruebas efectuadas, el alcance de éstas y las conclusiones alcanzadas.

Referencias cruzadas. Los papeles de trabajo que contienen información relacionada con otros deben ser referenciados para permitir al usuario trasladarse entre ellos sin ningún problema. A este procedimiento se le denomina "referencia cruzada" y su propósito es mostrar en forma objetiva, a través de los papeles de trabajo, las vinculaciones entre cuentas, datos, análisis, entre otros, y su correspondiente relación con procesos revisados, con los programas y el informe de auditoría.

Existen muchas prácticas formales para mantener referencia cruzada entre los papeles de trabajo; sin embargo, en general, el código de identificación del papel de trabajo hacia donde iría la información será colocado al lado derecho o en la parte inferior de la cifra por relacionar. En el papel de trabajo que recibe la información, será puesto el código de identificación del papel de trabajo de donde viene, justo al lado izquierdo o superior de la cifra o comentario por vincular. En uno u otro caso, el auditor, de acuerdo con su juicio profesional, establecerá este tipo de referencias y las dejará claras en sus papeles de trabajo.

La documentación debe registrase y conservarse de acuerdo con la naturaleza y su origen. Los documentos y archivos producidos, recibidos o reunidos en el transcurso de las auditorías pueden ser electrónicos, físicos o en otros medios y serán tratados de acuerdo con las normas de archivo y con el proceso de gestión documental de la respectiva contraloría territorial.

Los auditores tendrán en cuenta los instructivos y directrices emitidas para el registro de la información y el ingreso de la documentación de las auditorías. Deben ser tenidas en cuenta las políticas y normas definidas por cada contraloría territorial para el proceso de entrega y conservación física y digital de los documentos. La organización y clasificación de los expedientes de las auditorías será realizada conforme a la Tabla de Retención Documental adoptada por cada contraloría territorial (*Ver Anexo 10-PF Administración documental*).

1.3.2.8 Comunicación[35]

ISSAI 1260.P4 "El auditor debe determinar cuáles son las personas o la persona adecuada dentro de la estructura de gobernanza de la entidad con la que va a comunicarse".

Los auditores deben mantener una comunicación eficaz y apropiada con las entidades auditadas y las partes interesadas relevantes durante todo el proceso

[35] ISSAI 300.29.

de las auditorías, y definir el contenido, proceso y destinatarios de la comunicación para cada una de ellas.

Los auditores deben identificar a las partes responsables y otras partes interesadas clave y tomar la iniciativa para establecer una comunicación eficaz de dos vías. Con una buena comunicación, los auditores pueden mejorar el acceso a fuentes de información, datos y opiniones de la entidad auditada. Utilizar canales de comunicación para explicar el propósito de la auditoría a las partes interesadas, también aumenta la probabilidad de que las acciones de mejora puedan ser implementadas.

Por lo tanto, los auditores deben tratar de mantener buenas relaciones profesionales con todas las partes interesadas, promover un flujo libre y abierto de información, en la medida en que así lo permitan los requisitos de confidencialidad, y llevar a cabo las discusiones en un ambiente de respeto mutuo y entendimiento de las respectivas funciones y responsabilidades de cada parte interesada. Sin embargo, se debe tener cuidado para asegurar que la comunicación con las partes interesadas no ponga en peligro la independencia y la imparcialidad de la CT.

Los auditores deben comunicar a las entidades auditadas los aspectos clave de la auditoría, incluyendo el objetivo de la auditoría, las cuestiones de auditoría y el tema en cuestión. Los auditores deben mantener la comunicación con las entidades auditadas durante todo el proceso de auditoría, por medio de una interacción constructiva, ya que diferentes hallazgos, argumentos y perspectivas son evaluados.

A Las entidades fiscalizadas se les debe garantizar la oportunidad de controvertir las observaciones y conclusiones de auditoría. Cualquier desacuerdo debe ser analizado y los errores de hecho deben ser corregidos.

Al final del proceso de auditoría, también se puede obtener retroalimentación de las partes interesadas sobre la calidad de los informes de auditoría publicados. Igualmente se puede solicitar la percepción de las entidades auditadas sobre la calidad de la auditoría realizada.

Las comunicaciones oficiales, tales como requerimientos de información, comunicación de observaciones y otros, deben ir dirigidas al representante legal del sujeto de control, que es el responsable de la información que se entregue a la contraloría. Estas comunicaciones oficiales deben ser firmadas por la instancia competente en cada contraloría territorial.

Las contralorías territoriales, a través de las instancias competentes, deben establecer una comunicación eficaz durante el proceso de la auditoría. Resulta esencial mantener informada a la entidad sujeto de control sobre los asuntos relevantes relacionados con la auditoría, otorgándoles la oportunidad para que presenten pruebas documentadas, así como información pertinente respecto de los

asuntos comunicados durante la ejecución de los procedimientos de auditoría. Esto es clave para el desarrollo de una relación de trabajo constructiva.

Durante el proceso de auditoría, el auditor debe validar que continúa comunicándose con las personas apropiadas, especialmente cuando han existido cambios en la administración.

La comunicación debe incluir la obtención de información relevante para la auditoría y suministrarla a los sujetos vigilados.

La comunicación dentro del proceso auditor comprende:

- Comunicación del memorando de asignación de auditoría al equipo de auditoría y la declaración de independencia.

- Comunicación al auditado del inicio de la auditoría: Mediante comunicación escrita, la contraloría territorial debe informar al representante legal del ente que será auditado sobre el inicio del ejercicio, anexándose la Carta de Compromiso que debe ser firmada por parte del representante legal y el contralor durante la instalación de la auditoria. *(Modelo 05-PF Carta de compromiso).*

- El equipo de auditoría, y el supervisor serán oportunamente presentados y solicitarán la disposición efectiva en el suministro de información. de igual forma se aclara su responsabilidad en la oportunidad.

- El oficio modelo de carta de salvaguarda para el diligenciamiento, la cual se firmará y entregará por parte del representante legal de la entidad al finalizar la fase de ejecución de la auditoría. Si el representante del ente auditado se niega a firmar la carta de salvaguarda, el equipo de auditoría dejará constancia de dicha situación, lo cual será considerado en los resultados del proceso auditor y cada contraloría evaluará las incidencias y acciones a seguir, de conformidad con la normatividad vigente

- La instalación de la auditoría se oficializa con la carta de presentación al sujeto de control. Cada contraloría territorial podrá realizar una instalación formal y presencial de la auditoría que se inicia.

- La realización de las mesas de trabajo le permite al equipo de auditoría interactuar respecto al conocimiento de la entidad, la definición de criterios para evaluar el asunto o materia a auditar, el análisis de información, la evaluación de control interno, la estrategia de auditoría, la elaboración del plan de trabajo y programa de auditoría.

- Las mesas facilitarán también las evaluaciones, conclusiones, levantamiento de observaciones, validación de hallazgos y análisis de respuesta y elaboración de informe, entre otros.

- Dentro de los documentos serán incluidas las ayudas de memoria de las mesas de trabajo realizadas dentro del proceso de toda la auditoría.

- Las observaciones y hallazgos deben ser trasladados al auditado.

- Las observaciones serán incluidas y comunicadas al ente auditado en informe preliminar o en carta de observaciones, de acuerdo con lo establecido por la contraloría territorial según sus necesidades de control, con las presuntas incidencias que hayan sido validadas en mesa de trabajo. Sobre ellas el ente auditado tiene el derecho al debido proceso y a dar respuesta, de conformidad con lo señalado en la presente GAT.

Con base en el estudio y análisis que realice el equipo de auditoría sobre las respuestas y evidencias y/o soportes que presente el ente auditado sobre las observaciones, éstas se podrán constituir en hallazgos.

Una vez logrado el consenso sobre los hallazgos en las mesas de trabajo, éstos deben ser incluidos como tal en el informe definitivo, que será comunicado al sujeto de control. Se debe proceder al traslado de los hallazgos a las autoridades competentes, según sea su connotación.

El informe final una vez aprobado debe ser liberado dentro de los términos establecidos por cada contraloría territorial.

1.3.2.9 Auditorías articuladas

Si en la programación del Plan de Vigilancia y Control Fiscal Territorial - PVCFT, acorde con la información presentada por el área de Participación Ciudadana, se determina que la auditoría debe ser realizada en forma articulada con Organizaciones de la Sociedad Civil - OSC.

La forma de vinculación de las organizaciones sociales a una auditoría articulada y su realización deberá ajustarse a lo que establezca el procedimiento definido por la contraloría territorial - CT. Por las características del tipo de auditoría, la información suministrada por la sociedad civil será utilizada como insumo en la etapa de planeación estratégica y de acuerdo con los objetivos específicos del plan de trabajo, se podría incorporar como evidencia de auditoría.

Al finalizar el proceso auditor, se comunicará el informe final a la OSC (Organización Social Civil), de acuerdo con el procedimiento de auditorías articuladas definido por la CT, siempre y cuando no tenga carácter reservado.

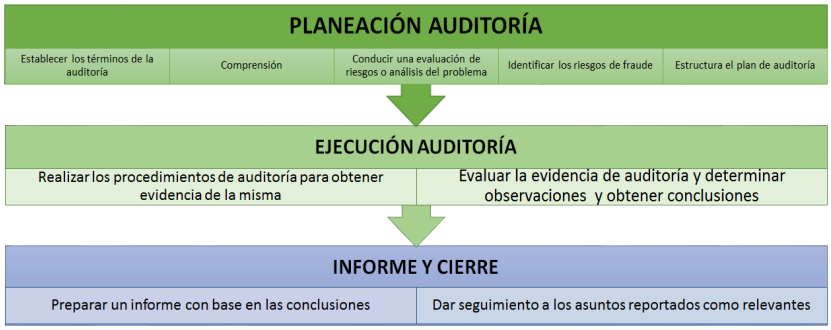
El área que tenga a su cargo la participación ciudadana o la dependencia que haga las veces, será responsable de que las OSC vinculadas, tales como gremios, organizaciones académicas, ONG, veedurías ciudadanas o asociaciones, sean idóneas; para ello realizará una verificación previa de los requisitos de acuerdo con el procedimiento, en los que se analizará además el compromiso de la OSC de trabajar bajo los principios de confidencialidad, objetividad, seriedad,

responsabilidad y reserva, así como la manifestación bajo declaración jurada de que sus representantes no se encuentran incursos en inhabilidades, incompatibilidades y conflicto de interés con la entidad que va a ser auditada.

1.3.3 Principios relacionados con el proceso de auditoría

Los principios relacionados con las fases del proceso de auditoría contemplan las fases del proceso auditor.

Figura 3. *Fases de la auditoría*



1.3.3.1 Planeación de la auditoría

Las contralorías territoriales planean su trabajo para garantizar que la auditoría se conduzca de manera eficaz y eficiente. La Planeación de una auditoría específica incluye aspectos estratégicos y operativos.

Estratégicamente, la planeación debe definir el alcance, los objetivos y el enfoque de la auditoría. Los objetivos se refieren a lo que la auditoría tiene previsto lograr. El alcance se relaciona con el asunto o la materia y los criterios que los auditores utilizarán para evaluar e informar sobre el mismo, y está directamente relacionado con los objetivos. Igualmente, la asignación apropiada de los equipos de auditoría, que realizarán el ejercicio auditor (número de profesionales y expertos), los perfiles profesionales y demás recursos técnicos requeridos.

El enfoque describirá la naturaleza y alcance de los procedimientos que serán usados para reunir la evidencia de auditoría. La auditoría debe ser planeada para reducir su riesgo hasta un nivel aceptablemente bajo.

La Planeación de Auditoría debe ser flexible y reaccionar ante los cambios significativos en las circunstancias y condiciones. Se trata de un proceso reiterativo que tiene lugar durante toda la auditoría.

Los lineamientos de la auditoría se deben establecer con claridad

Incluyen el asunto, el alcance y los objetivos de la auditoría; el acceso a los datos, el informe que resultará de la auditoría, el proceso de auditoría, así como las funciones y responsabilidades de las diferentes partes relacionadas.

Debe existir una comprensión integral de la naturaleza del sujeto que va a ser auditado

Esto incluye la comprensión de los objetivos, las operaciones, el entorno regulatorio, los controles internos, los sistemas financieros y de otra índole, y los procesos comerciales relevantes, así como la investigación de las posibles fuentes de evidencia de la auditoría. El conocimiento se puede obtener a partir de la interacción regular con la administración, con los representantes legales y con otras partes interesadas. En ocasiones será necesario consultar a expertos y examinar documentos (incluyendo estudios previos y otras fuentes) para lograr una amplia comprensión del sujeto de control y su contexto.

En caso de que durante este proceso auditor sean encontrados indicios de la materialización de riesgos potenciales que no estén dentro del alcance de los objetivos, el equipo de auditoría deberá comunicarlos inmediatamente por escrito a la instancia correspondiente, según la estructura organizacional, para que ésta defina las acciones correspondientes.

Se debe conducir a una identificación y valoración de riesgos o un análisis del asunto a auditar

La naturaleza de los riesgos identificados variará de acuerdo con el objetivo de auditoría. El auditor debe considerar y evaluar el riesgo derivado de diferentes tipos de deficiencias, desviaciones o representaciones erróneas que pudieran ocurrir en relación con el asunto o materia en cuestión. Deben ser considerados tanto los riesgos generales como los específicos. Es posible lograrlo mediante procedimientos que sirvan para obtener una comprensión del sujeto y su entorno, incluyendo los controles internos pertinentes.

El auditor debe evaluar la respuesta (derecho de contradicción) de la administración, incluyendo la implementación y diseño de los controles internos para enfrentarlos. En su análisis, debe considerar los indicios reales de los problemas o desviaciones de lo que debería ser o esperarse. La identificación de los riesgos y su impacto en la auditoría deben considerarse durante todo el proceso de la auditoría.

Deben ser identificados y evaluados los riesgos de fraude que sean relevantes para los objetivos de auditoría

Los auditores deben hacer averiguaciones y elaborar procedimientos para identificar y responder a los riesgos de fraude que sean relevantes para los objetivos de la auditoría. Deben mantener una actitud de escepticismo profesional y estar alerta ante la posibilidad de fraude durante todo el proceso de auditoría.

En el caso de que durante este proceso el auditor encuentre indicios de la materialización de riesgos potenciales de fraude, el equipo de auditoría deberá comunicarlos inmediatamente por escrito a la instancia correspondiente, según la estructura organizacional de cada contraloría territorial, para que ella defina las

acciones que deban ser adoptadas.

En la fase de Planeación, si es del caso, pueden ser valorados como insumos del proceso auditor los documentos generados en fuentes tales como auditoría Interna, auditorías externas o consultorías que haya llevado a cabo el sujeto de control, relacionados con el asunto o materia objeto del ejercicio.

En este sentido la responsabilidad principal del auditor es:[36]

- Identificar y valorar los riesgos de fraude. Conocer los factores internos y externos del riesgo de fraude que afectan la entidad y que pueden crear incentivos, oportunidad y/o presiones para que la administración u otros cometan fraude. Por ejemplo, se puede preguntar:

  ¿Le han pedido alguna vez que evite u omita el procedimiento de control interno? Si es así, describa la situación, por qué ocurrió y qué sucedió
  ¿Qué sucede cuando usted encuentra un error?
  ¿Cómo determina si ha ocurrido un error?
  ¿Qué clase de errores suele encontrar?

La respuesta a estas preguntas permite, entre otros; obtener evidencia de auditoría suficiente y adecuada con respecto a los riesgos valorados; responder adecuadamente al fraude o indicios de fraude detectados y trasladar los hechos presuntamente fraudulentos a las instancias competentes.

1.3.3.2 Ejecución de la auditoría

Las contralorías territoriales, dentro de la ejecución, aplican los procedimientos y realizan las pruebas para obtener evidencia que soportará los resultados y hallazgos de la auditoría realizada.

Deben ser aplicados los procedimientos de auditoría para evaluar los riesgos y proporcionar evidencia de auditoría suficiente y apropiada para sustentar el informe de auditoría

Las decisiones en cuanto a la naturaleza, los tiempos de ejecución y el alcance de los procedimientos de auditoría tendrán un impacto en la evidencia obtenida. La selección de procedimientos dependerá de la evaluación del riesgo o del análisis del asunto auditable.

La evidencia de auditoría consiste en cualquier información utilizada para determinar si el asunto o materia en cuestión cumple con los criterios aplicables, puede tomar diversas formas, tales como registros de operaciones y comunicaciones en papel y en forma electrónica de fuentes externas, observaciones hechas por el auditor y testimonios orales o escritos rendidos por el sujeto auditado.

[36] ISSAI 100.44-48

Los métodos para obtener la evidencia de auditoría pueden incluir la inspección, observación, indagación, confirmación, recalculo, repetición, procedimientos analíticos y/u otras técnicas de investigación. La evidencia debe ser tanto suficiente (en cantidad) para persuadir a una persona conocedora de que los resultados son razonables, como apropiada (en calidad) es decir, relevante, valida y confiable. La evaluación del auditor sobre la evidencia debe ser objetiva, justa y equilibrada. El auditor debe respetar todos los requerimientos respecto a la confidencialidad.

Debe ser evaluada la evidencia de auditoría y acompañarla de conclusiones

Concluidos los procedimientos de auditoría, el auditor revisará la documentación con el fin de determinar si el asunto ha sido atendido de manera suficiente y apropiada. Antes de sacar conclusiones, el auditor reconsiderará la evaluación inicial de riesgo y de materialidad a la luz de la evidencia recolectada, y determinará, si es necesario, realizará procedimientos adicionales.

El auditor deberá evaluar la evidencia de auditoría con el objetivo de obtener resultados/hallazgos. Al evaluar la evidencia de auditoría y la materialidad sobre los hallazgos, el auditor debe tomar en consideración tanto los factores cuantitativos como los cualitativos.

Con base en los resultados o hallazgos, el auditor debe ejercer su juicio profesional para llegar a una conclusión sobre el asunto o materia en cuestión.[37]

Evidencia de auditoría

La evidencia de auditoría que soporta la opinión, conceptos resultados y conclusiones, debe ser suficiente y adecuada e incluir la información, financiera, presupuestal y de gestión y resultados.

La evidencia de auditoría debe ser adecuada y referenciada conforme a los lineamientos establecidos en cada contraloría territorial.

La evidencia de auditoría es de naturaleza acumulativa y se obtiene principalmente de la aplicación de los procedimientos en el transcurso de la auditoría. No obstante, también puede incluir información obtenida de otras fuentes, tales como:

- Auditorías anteriores, siempre y cuando el auditor determine que se han producido cambios relevantes
- Los procedimientos de control de calidad del auditado
- De otras fuentes internas o externas al sujeto de control

[37] ISSAI 100.49-50

Adicionalmente, en algunos casos, el auditor podrá utilizar la ausencia de información, ya sea por la negativa de la dirección del sujeto de control a realizar una manifestación que se le haya solicitado, o por otras razones, como evidencia de auditoría, con el soporte adecuado.
La seguridad razonable se alcanza cuando el auditor ha obtenido evidencia de auditoría suficiente y adecuada para reducir el riesgo de auditoría a un nivel aceptablemente bajo.

La suficiencia es una medida cuantitativa de la evidencia de auditoría. La cantidad necesaria de evidencia depende de la valoración de los riesgos realizada por el auditor. Cuanto mayor sea el riesgo valorado, mayor será la evidencia de auditoría necesaria y de calidad de dicha evidencia. Y cuanto mayor sea la calidad, menor podrá ser la cantidad necesaria. Sin embargo, la obtención de más evidencia de auditoría puede no compensar su baja calidad.

Es adecuada a ser una medida cualitativa de la evidencia de auditoría, es decir, de su relevancia y fiabilidad para sustentar las conclusiones en las que se fundamenta la opinión del auditor. La fiabilidad de la evidencia se ve afectada por su origen y naturaleza y depende de las circunstancias concretas en las que se obtiene.

Se requiere que el auditor concluya sobre si se ha obtenido evidencia suficiente y adecuada para sustentar su opinión, de acuerdo con su juicio profesional.

A continuación, se relacionan los tipos de evidencias:

- **Analítica.** Surge del análisis y verificación de los datos; puede originarse en los resultados de operaciones de la vigencia auditada, en comparaciones con normas prescritas, operaciones anteriores, otras operaciones y transacciones.

- **Física.** Se obtiene mediante la inspección u observación directa de actividades, documentos y registros relacionados con el objetivo del examen.

- **Documental.** La manera más común de encontrar este tipo de evidencia está en la clasificación de documentos. El auditor debe valorar permanentemente la confiabilidad de la evidencia documental utilizada para respaldar sus hallazgos, frente a los objetivos de la auditoría.

- **Testimonial.** Es la información obtenida de terceros, a través de cartas o declaraciones recibidas, en respuesta a indagaciones o por medio de entrevistas. Los registros de entrevistas pueden consistir en papeles de trabajo basados en notas de voz tomadas durante las entrevistas o transcripciones registradas de todas las conversaciones. La declaración verbal o escrita de un funcionario del sujeto de control tiene un valor limitado como evidencia**.**

- **Informática.** Se obtiene de los sistemas o aplicaciones, instalaciones, tecnologías y soportes informáticos. Requiere que su confiabilidad sea determinada.

La evidencia de auditoría debe cumplir con los siguientes atributos:

- **Pertinente.** Para que sea pertinente, la evidencia debe ser válida y confiable a fin de evaluar la misma, se deberá considerar cuidadosamente si existen razones para dudar de su validez o de su integridad. De ser así, será necesaria la obtención de evidencia adicional o revelar esa situación en el Informe.

  Los siguientes supuestos constituyen algunos criterios útiles para juzgar si la evidencia es pertinente:

  - La evidencia que se obtiene de fuentes independientes es más confiable quela obtenida del propio sujeto auditado.

  - La evidencia que se obtiene cuando se ha establecido un sistema de control interno apropiado, es más confiable que aquella que se obtiene cuando el sistema de control interno es deficiente, no es satisfactorio o no ha sido establecido.

  - Los documentos originales son más confiables que sus copias.

  - La evidencia testimonial que se obtiene en circunstancias que permiten a losinformantes expresarse libremente merece más crédito que aquella que se obtiene en circunstancias comprometedoras (por ejemplo, cuando los informantes puedan sentirse intimidados).

- **Suficiente.** Es suficiente la evidencia objetiva y convincente que basta para sustentar los hallazgos, conclusiones y recomendaciones expresadas en el Informe. La evidencia será suficiente cuando, mediante los resultados de la aplicación de procedimientos de auditoría, sean comprobados razonablemente los hechos revelados. Para determinar si la evidencia es suficiente se requiere aplicar el juicio profesional.

- **Oportuna**. Se refiere al momento en que se recopila o al periodo que abarca la auditoría. Es necesario determinar si la evidencia es actual, si está conforme a la realidad y si es válida.

- **Relevante.** La evidencia puede ser considerada relevante en relación con el objetivo de la auditoría o con los términos de sus objetivos específicos. La relevancia se refiere a la conexión lógica con la finalidad del procedimiento de auditoría y con la afirmación sometida a comprobación. La relevancia de la información que será utilizada como evidencia de auditoría puede verse afectada por la orientación de las pruebas. Por ejemplo, si el objetivo de un procedimiento de auditoría es comprobar que existe una sobrevaloración en relación con la existencia o la valoración de las cuentas por pagar, la realización de pruebas sobre las cuentas por pagar registradas puede resultar relevante.

En cambio, cuando se comprueba si existe una subvaloración en relación con la existencia o la valoración de las cuentas por pagar, la realización de pruebas sobre las cuentas por pagar registradas no sería relevante. Lo podría ser sí la realización de pruebas sobre cierta información, como pagos posteriores, facturas impagadas, cuentas de proveedores y documentos de entrada sin la correspondiente factura.

- **Fiable.** La fiabilidad de la información que será utilizada como evidencia de auditoría, se verá afectada por su origen y su naturaleza, así como por las circunstancias en las que sea obtenida. Este atributo incluye, cuando sean relevantes, los controles sobre su preparación y conservación.

  Por lo tanto, las generalizaciones sobre la fiabilidad de diversas clases de evidencia de auditoría están sujetas a importantes excepciones. Incluso en el caso de que la información que vaya a ser utilizada como evidencia de auditoría provenga de fuentes externas al sujeto de control, es posible que existan circunstancias que puedan afectar su fiabilidad. Por ejemplo, la información obtenida de una fuente externa independiente puede no ser fiable si la fuente no está bien informada o si algún experto de la dirección carece de objetividad.

  Teniendo en cuenta que puede haber excepciones, es posible que resulten útiles las siguientes generalidades sobre la fiabilidad de la evidencia de auditoría:

  - La fiabilidad aumenta si es obtenida de fuentes externas independientes del sujeto de control.
  - La fiabilidad de la evidencia de auditoría que se genera internamente aumenta cuando los controles relacionados aplicados por el sujeto de control, incluidos los relativos a su preparación y conservación, son eficaces.
  - La evidencia de auditoría obtenida directamente por el auditor (por ejemplo, la observación de la aplicación de un control), es más fiable que la evidencia de auditoría obtenida indirectamente o por inferencia (por ejemplo, la indagación sobre la aplicación de un control).
  - La evidencia en forma de documento -ya sea en papel, soporte electrónico u otro medio- es más fiable que la obtenida verbalmente. Así, por ejemplo, un acta de una reunión realizada en el momento en que tiene lugar la reunión es más fiable que una manifestación verbal posterior sobre las cuestiones discutidas.
  - La evidencia proporcionada por documentos originales es más fiable que la proporcionada por fotocopias o facsímiles o por documentos que han sido filmados, digitalizados o convertidos, de cualquier otro modo, en formato electrónico y cuya fiabilidad pueda depender de los controles sobre su preparación y conservación.

Finalmente, como resultado de la aplicación de los procedimientos contenidos en el Plan de Trabajo y el Programa de Auditoría y con la obtención y valoración de

la evidencia, el equipo fundamenta sus conclusiones respecto del trabajo realizado e identifica, de ser el caso, las deficiencias de control interno en los incumplimientos o mayores elementos de juicio que permitan confirmar los hechos detectados.

Con fundamento en lo antes mencionado, el equipo de auditoría debe estructurar las observaciones. Esto consiste en elaborar y comunicar las desviaciones de cumplimiento, junto con las posibles causas y presuntas responsabilidades establecidas por el equipo en sus análisis.

El Equipo de auditoría podrá tomar las evidencias no previstas en esta Guía de Auditoría Territorial, de acuerdo con las disposiciones que regulen medios semejantes o según su prudente juicio, preservando los principios y garantías constitucionales, según lo establecido en la normatividad aplicable. (Ver *Anexo 11-PF Técnicas de auditoría para obtener evidencia*).

1.3.3.3 Elaboración del informe

La fase de informe se inicia una vez concluida la fase de ejecución y cuando se haya llegado a una conclusión sobre la evidencia obtenida y con la elaboración de las observaciones con su posible connotación y comunicarlas al sujeto de control en el correspondiente informe preliminar o carta de observaciones, según lo establezca cada CT, permitiendo y facilitando el debido proceso, mediante el ejercicio del derecho de contradicción y defensa[38], determinando los posibles hallazgos, conclusiones, opiniones y conceptos.

Para comunicar los resultados al sujeto vigilado, el Informe debe ser preparado con base en las conclusiones alcanzadas.

Los informes deben ser fáciles de comprender, estar libres de subjetividad, vaguedades o ambigüedades y ser completos. Deben incluir solamente información que esté sustentada en evidencia de auditoría suficiente y apropiada y garantizar que los hallazgos estén puestos en perspectiva y dentro de contexto.

Para la elaboración del Informe de Auditoría deberán ser considerados los parámetros incluidos en la presente Guía, de conformidad con el tipo de auditoría que se esté ejecutando. Los informes deben contener las limitaciones al examen, análisis y opiniones que permitan contextualizar los hallazgos, la calificación de los Macroprocesos y procesos factores evaluados y las conclusiones por cada uno de ellos.

Debe ser preparado un informe con base en las conclusiones alcanzadas

La forma y el contenido de un informe dependerán de la naturaleza de la auditoría, los usuarios previstos, las normas aplicables y los requerimientos legales. Los

[38] "…facilitar la participación de todos en las decisiones que los afectan…", con referencia al Artículo 2° de la Constitución Política de Colombia.

informes describen en detalle el alcance, los hallazgos o conclusiones de la auditoría, incluyendo las consecuencias reales y potenciales, pero probables. También los resultados, la respuesta o un resumen de la respuesta del auditado y el análisis y conclusiones del equipo de auditoría frente a ésta. La descripción facilitará tomar acciones de mejora.

Beneficios de control fiscal

Es el impacto positivo en los sujetos de vigilancia y control fiscal, producto de las actuaciones de control que ejercen las CT. Se deberá cuantificar o cualificar el valor agregado generado por el ejercicio del control fiscal: Seguimiento de acciones establecidas en los planes de mejoramiento, producto del ejercicio auditor, tratamiento de peticiones, observaciones, hallazgos o pronunciamientos efectuados que sean cuantificables o cualificados y que exista una relación directa entre la acción de mejoramiento y el beneficio; también aplica para los hallazgos con incidencia fiscal en indagación preliminar, antes de la decisión de apertura o archivo del proceso de responsabilidad fiscal.

1.3.3.4 Cierre de auditoría y publicación de resultados

Cada contraloría territorial establecerá el término máximo a partir de la firma y liberación del informe final, para dar traslado de los hallazgos a las instancias competentes; así como para la ejecución de las actividades posteriores del proceso auditor y la entrega del expediente de conformidad con las normas establecidas.

Los hallazgos con incidencia disciplinaria, penal y otras incidencias contenidas en el informe final, serán trasladados a las instancias competentes.

Los hallazgos con incidencia fiscal y solicitudes de proceso administrativo sancionatorio serán trasladados, mediante el formato establecido para tal fin, junto con sus soportes, a la dependencia encargada de adelantarlo.

Una vez comunicado el informe final a la entidad auditada, los archivos correspondientes serán enviados para la publicación de los resultados en la página web de la contraloría, siempre y cuando no tenga carácter de reservado.

En los casos en que el informe de auditoría incluya resultados sobre la atención de denuncias ciudadanas, debe enviarse al proceso de participación ciudadana para garantizar la respuesta de fondo al denunciante, de acuerdo con lo establecido en el procedimiento adoptado para ese fin y demás normas que lo modifiquen o adicionen.

Cuando la auditoría haya sido realizada en forma articulada con organizaciones de la sociedad civil, el reporte sobre los resultados debe producirse de acuerdo con lo establecido en el procedimiento de articulación.

La publicación de informes en los medios de comunicación será posterior al recibo del informe por parte del representante legal del sujeto de control auditado en los casos, forma y por quien determine el Contralor.

1.3.3.5 Plan de mejoramiento y seguimiento

El auditado, como resultado de la auditoría, cualquiera que sea su modalidad, deberá elaborar un plan de mejoramiento que atienda las deficiencias señaladas en el informe de auditoría. El plan será reportado a través del sistema que determine cada contraloría territorial.

Las contralorías territoriales efectuarán vigilancia y control a las acciones que adopte el sujeto auditado sobre los resultados planteados en los informes de auditoría. El seguimiento se enfoca en determinar si el sujeto de control ha desarrollado acciones para atender los resultados del informe de auditoría.

Igualmente, las contralorías territoriales determinarán la efectividad de las acciones del plan de mejoramiento ejecutado por los sujetos vigilados. La efectividad consiste en la implementación de las acciones desarrolladas por el sujeto de control para contrarrestar las causas que conduzcan a evitar la reiteración de los hallazgos, producto del ejercicio del control fiscal.

Los auditores, durante la fase de ejecución, verificarán que los hallazgos hayan sido subsanados. También, si algunos de ellos se repiten. En caso de que así sea, dejarán evidencia en papeles de trabajo. Esta evaluación será realizada en las oficinas de control interno o en la dependencia o cargo que haga sus veces, e incluirá la verificación de evidencias, informes y registros del seguimiento llevado a cabo por esas oficinas, de acuerdo con la normatividad vigente. Lo anterior, sin perjuicio de las sanciones que deban ser impuestas por incumplimiento del plan de mejoramiento.

Para el efecto, debe ser tramitado el *Papel de Trabajo PT 06-PF Evaluación plan de mejoramiento*. Cada contraloría territorial establecerá los lineamientos para su presentación, seguimiento y evaluación del plan de mejoramiento.

Durante el proceso de auditoría solo se evaluarán las acciones de mejoramiento cuya fecha programada para su cumplimiento se encuentre culminada.

1.4 FUNDAMENTOS DE LA AUDITORÍA

1.4.1 Elementos del proceso auditor

1.4.1.1 Rendición de cuenta e informes de los sujetos de vigilancia y control fiscal.

El contralor territorial tiene dentro de sus atribuciones, las siguientes:

- Prescribir los métodos y la forma en que los responsables del manejo de fondos o bienes de las entidades del orden territorial deben rendir cuentas e indicar los criterios de evaluación financiera, operativa y de resultados que deban ser observados.

- Revisar y fenecer las cuentas que deben llevar los responsables del Erario y determinar el grado de eficiencia, eficacia y economía con que hayan obrado. Exigir informes sobre su gestión fiscal a los servidores públicos del orden territorial y a toda persona o entidad pública o privada que administre fondos o bienes de la Nación.

La cuenta se define como el informe acompañado de los documentos que soportan legal, técnica, financiera y contablemente las operaciones realizadas por los responsables del Erario. Cada sujeto de control conformará una sola cuenta que será remitida por el jefe del organismo a la contraloría territorial.

La información rendida como cuenta o informe por parte de los sujetos de vigilancia y control fiscal y demás obligados al reporte de información en el sistema de rendición de cuentas establecidos por la contraloría territorial, es un insumo obligatorio para que el ente de control programe y ejecute la Auditoría Financiera de Gestión y Resultados, de Desempeño o de Cumplimiento.[39]

1.4.1.2 Fenecimiento de la cuenta

Es el pronunciamiento expreso mediante el cual la contraloría territorial declara la conformidad o no de las operaciones, en cuanto al manejo legal, financiero, contable y técnico. Dichos manejos determinan el cumplimiento de los principios de eficacia, eficiencia y economía, en un período determinado, producto de la evaluación de la gestión y los resultados. Este acto será expedido por escrito, con fundamento en la decisión previa contenida en el informe de auditoría.

El fenecimiento se emitirá como producto de la auditoría financiera, de gestión y resultados y mediante la Auditoría Financiera de gestión y resultados abreviada a través de un procedimiento estructurado por la CT, aplicable exclusivamente a sujetos de control de bajo riesgo fiscal (Papel de Trabajo PT 01-PF Matriz de riesgo fiscal) cuya cuenta anterior haya sido fenecida y que no registre hallazgos fiscales en la última auditoría. No es aplicable para los departamentos.

La Auditoría Financiera de gestión y resultados abreviada, aplica a todo tipo de sujeto de control de bajo riesgo fiscal que cumpla las condiciones establecidas en el párrafo anterior, y cuando se trate de municipios solo aplica a los de sexta categoría.

La Auditoría Financiera de gestión y resultados abreviada, incluye como mínimo la opinión financiera; el concepto de la gestión y resultados; el concepto sobre la calidad y eficiencia del control fiscal interno; concepto sobre el cumplimento y

[39] Constitución Política. Artículo 268 Numerales 2-4

efectividad del plan de mejoramiento, si procede; y el concepto sobre la oportunidad, suficiencia y calidad de la información rendida en la cuenta (*Anexo 12-AFGR Procedimiento Auditoría abreviada; Papel de Trabajo 13 AFGR Matriz de gestión fiscal auditoría abreviada)*.

Pueden presentarse los siguientes tipos de pronunciamiento de fenecimiento:

- **Fenecimiento.** Como resultado de la aplicación de la metodología para la evaluación de la gestión fiscal, se declara la conformidad de las operaciones y el cumplimiento de los principios de la gestión fiscal en un período determinado.

- **No Fenecimiento.** Como resultado de la aplicación de la metodología para la evaluación de la gestión fiscal, se declara la no conformidad de las operaciones y el incumplimiento de uno o varios principios de la gestión fiscal en un período determinado.

- **Fenecimiento Presunto (Ficto).** Excepcionalmente, si al cabo de 3 años después de rendida la cuenta anual consolidada por parte del sujeto de control, la CT no ha realizado auditoría financiera de gestión y resultados o acción de control fiscal para emitir pronunciamiento sobre el fenecimiento de la cuenta, se entenderá fenecida y dicho pronunciamiento se efectuará mediante acto administrativo.[40]

  Si aparecen pruebas sobre operaciones fraudulentas o irregularidades que afecten los recursos públicos, se levantará el fenecimiento mediante acto administrativo contra el cual no procederá recurso alguno y se solicitará el inicio de las investigaciones correspondientes ante las autoridades competentes.

1.4.1.3 Evaluación del control fiscal interno - CFI

De conformidad con lo establecido en el numeral 6 del Artículo 268 y en concordancia con el Artículo 272 de la Constitución Política Colombiana, el contralor territorial tiene la atribución de “conceptuar sobre la calidad y eficiencia del control fiscal interno de las entidades y organismos del Estado”.

El control fiscal interno será abordado de manera transversal en cualquier tipo de auditoría, incluyendo procesos donde esté inmerso el recurso público y validando la aplicación y efectividad de los controles definidos por la entidad auditada. (Proceso de contratación, adquisición de bienes y servicios, cuentas por cobrar, inventarios, entre otros).

---

[40] ***Sentencia N° C-046/94 Corte Constitucional:*** “La revisión puede concluir con el fenecimiento de la cuenta examinada si no se encuentran observaciones. En caso de identificarse en una cuenta fallas, inconsistencias, alcances u otras irregularidades de las que puedan derivarse responsabilidades a cargo del cuentadante, la misma deberá remitirse con todos sus soportes al órgano de control fiscal competente con el objeto de que por su conducto se adelante el respectivo proceso de responsabilidad fiscal.”.

Metodología para la evaluación del control fiscal interno

Para la evaluación del control fiscal interno en las actuaciones de control fiscal deben ser identificadoslos procesos que involucren recursos públicos, así como los respectivos riesgos y controles y habrá de verificarse la calidad del diseño, y la eficiencia del control.

En el papel de trabajo quedarán registrados el nombre del proceso, el riesgo y los controles identificados, y con base en las pruebas de auditoría, será calificado el diseño, aplicación y eficiencia del control para cada uno de los riesgos identificados. En estos términos se conceptuará sobre la calidad y eficiencia del control fiscal interno.

Calidad y eficiencia del Control Fiscal Interno - CFI

La evaluación y calificación de la calidad y eficiencia del control fiscal interno, será determinada de acuerdo con el puntaje asignado a la calidad del diseño del control y a la eficiencia de los controles.

Para efectos de la evaluación final de la calidad y eficiencia del control fiscal interno, han sido definidos los siguientes rangos:

***Tabla 2**. Rangos de ponderación CFI*

De 1.0 a 1.5	Eficiente
De > 1.5 a < 2.0	Con deficiencias
De 2.0 a 3.0	**Ineficiente**

Con base en los resultados de la evaluación se emitirá el concepto sobre la calidad y eficiencia del control fiscal interno.

1.4.1.4 Plan de trabajo y programa de auditoría

El Plan de Trabajo contiene los programas de auditoría y es considerado la carta de navegación del equipo de auditoría para las fases de ejecución e informe. Será elaborado al final de la fase de planeación, con base en el conocimiento e información obtenidos durante dicha etapa.

El propósito principal del Plan de Trabajo será permitir al equipo de auditoría focalizar el proceso, comunicar nuevos requerimientos (evaluar y determinar la necesidad de incluir expertos) y propuestas, registrar la estrategia de auditoría para las fases de ejecución e informe, proporcionar una base de discusión sobre diferentes aspectos del proceso y servir como elemento de control de calidad y seguimiento de la auditoría.

Los elementos que debe contener como mínimo el Plan de Trabajo son los siguientes:

- Objetivos y alcance de la auditoría.

- Resumen del conocimiento del ente o asunto a auditar, partiendo de la determinación de la naturaleza jurídica de la entidad. En consecuencia, deben aparecer con claridad la normativa aplicable en la materia, los resultados de la última auditoría, los resultados del control fiscal interno y el conocimiento general de la rendición de cuentas sobre el ente o asunto que habrá de ser auditado.

- Muestra de auditoría, la cual se determina mediante un procedimiento técnico de una muestra representativa de recursos, procesos, operaciones, etc., definiendo la materialidad que dará sustento a las opiniones y conceptos que serán emitidos con base en las temáticas evaluadas.

- Resumen del análisis de la evaluación de riesgos (riesgos significativos y riesgos de fraude), determinados en el análisis de la información del ente o asunto a auditar y en la prueba de recorrido.

- Resultado de la evaluación del diseño de control, determinado durante el análisis de la información del ente o asunto sujeto a auditoría y en la prueba de recorrido.

- Determinación de la materialidad. Se refiere ésta a la importancia relativa de los hechos que, por su cuantía o por su naturaleza, sustentan las opiniones y conceptos emitidos en relación con los Macroprocesos y procesos evaluados.

- La información financiera y de gestión que sea analizada debe representar hechos económicos de acuerdo con su nivel de materialidad. Un hecho económico es material cuando, debido a su naturaleza o cuantía, su conocimiento o desconocimiento, teniendo en cuenta las circunstancias que lo rodean, puedan alterar significativamente las conclusiones del proceso auditor.

- Definición de la estrategia de auditoría.

- Alcance y oportunidad de las pruebas: Enfoque de cumplimiento (con énfasis en el sistema de control interno de la entidad y el diseño de controles). De éste hacen parte las pruebas de recorrido sustantivo (aquellas que se enfocan en obtener evidencias del cumplimiento del proceso o procedimiento, tales como verificación documental, muestreo, selección, entre otras) y las pruebas combinadas.

- Cronograma de actividades para las fases de ejecución e informe de auditoría.

- Los programas de auditoría, inmersos en el Plan de Trabajo, tienen como propósito disponer de un esquema que permita al equipo de auditoría desarrollar sus tareas de manera coherente, lógica, teniendo en cuenta que

los procedimientos se orienten a la revisión de fondo de la cuenta, para determinar el cumplimiento o no de los principios de la gestión fiscal: economía, eficacia, eficiencia, equidad, desarrollo sostenible[41] y valoración de costos ambientales.

- Los programas de auditoría constituyen la guía del trabajo que va a realizar cada equipo de auditoría y se elabora por objetivo, asunto o línea auditable. En ellos se establece:

  - **Objetivos generales y específicos.** Deben tener coherencia con los procedimientos propuestos para realización de las pruebas de controles o sustantivas y deben apuntar al desarrollo del objetivo general de la auditoría.

  - **Fuentes de criterios.** Son aquellas de donde emanan los criterios de auditoría y se encuentran, entre otras, en el acto administrativo de creación y funcionamiento, del sujeto de control, marco normativo aplicable para el sector al cual pertenece, disposiciones presupuestales, contractuales, contables. También hacen parte de estas fuentes las políticas, metas, guías, instructivos y procedimientos establecidos.

  - **Criterios de auditoría.** Los criterios son el "deber ser" de lo que se evalúa durante la auditoría. Son los parámetros razonables frente a los cuales deben evaluarse las prácticas administrativas, los sistemas de control e información y los procesos financieros. Son utilizados como base para determinar el grado de cumplimiento de normas, metas, planes, programas u objetivos del sujeto de control. Son el referente para evaluar la condición actual.

  - **Procedimientos de auditoría.** Son las actividades específicas que debe llevar a cabo el auditor en forma ordenada y razonable, con el propósito de lograr el objetivo planteado, recopilar evidencia y soportar hallazgos.

  - **Responsable de la ejecución de los procedimientos.** Debe ser identificado por cada auditoría.

  - **Responsable de la supervisión.** Será la persona asignada a la supervisión o coordinación del trabajo de auditoría. (*Ver Capítulo 1, numeral 1.4.3.2 Roles del Proceso Auditor*).

  - **Tiempo programado y tiempo real.** Es el tiempo estimado para cada procedimiento y el tiempo real utilizado hasta la conclusión de cada procedimiento.

[41] Este principio fue incluido en el Acto Legislativo 04 de 2019 y reglamentado en el Artículo 3° literal g) del Decreto 403 de 2020.

- **Referencia de los papeles de trabajo.** Es la identificación alfanumérica que se ubica en la parte superior derecha de los papales de trabajo

➢ Los programas de auditoría serán elaborados de acuerdo con el tipo o clase de ente o asunto auditable (distrito, departamento, municipio, empresas de servicios públicos, empresas industriales y comerciales del estado, empresas sociales del estado, entre otros).

➢ Los propósitos del programa de auditoría son:

- Cumplir los objetivos previstos para cada Macroproceso y proceso
- Establecer las fuentes de criterio y los criterios de auditoría
- Describir los procedimientos de auditoría aplicables
- Obtener evidencia de cada Macroproceso, proceso, criterios y aspectos evaluados

Habrá de darse prioridad a aquellos procedimientos que permitan evidenciar asuntos con incidencia fiscal.

La ejecución del plan de trabajo y programas de auditoría es responsabilidad del equipo de auditoría porque tiene conocimiento pleno de los procedimientos del ente o asunto a auditar y es el encargado de desarrollar la fase de ejecución.

El plan de trabajo que contiene los programas de auditoría deberá ser aprobado por la instancia competente y deberá surtirse dentro de los términos establecidos en el memorando de asignación. (*Ver Papel de Trabajo PT 07-PF Conocimiento - Plan de trabajo y programa, Papel de Trabajo 04-AFGR Matriz de planeación de la auditoría y evaluación de gestión - Hoja 5. Procedimientos auditoría y Modelo 09-PF Cronograma auditoría*).

1.4.1.5 Control Selectivo

El artículo 267 de la Constitución Política - CP determina que "El control fiscal se ejercerá en forma posterior y selectiva"; y la Contraloría General de la República en aplicación de sus competencias como la de "…indicar los criterios de evaluación financiera, operativa y de resultados" (Artículo 268 de la CP); determinó en la guía "Principios, Fundamentos y Aspectos Generales para las Auditorías en la CGR, en el Marco de las Normas de Auditoría de Entidades Fiscalizadoras Superiores - ISSAI", la selectividad como el "Método objetivo para tomar una muestra representativa de actividades, de manera que los resultados de su evaluación permitan inferir el comportamiento general de la gestión administrativa o fiscal".[42]

Es así como dicha selectividad no implica cobertura, sino la selección mediante un procedimiento técnico de una muestra representativa de contratos, recursos,

[42] Guía "Principios, Fundamentos y Aspectos Generales para las Auditorías en la CGR, en el Marco de las Normas de Auditoría de Entidades Fiscalizadoras Superiores - ISSAI

cuentas, operaciones o actividades para obtener conclusiones sobre el universo respectivo en el desarrollo del control fiscal.[43]

Por tanto, el control selectivo de acuerdo a lo establecido en la CP y por la CGR, obedece a criterios técnicos cuantitativos y cualitativos, cuya aplicación conlleve a la extracción de muestras óptimas, representativas y concluyentes sobre los recursos públicos auditados, en consideración a las capacidades de la CT: presupuesto, número de auditores y tiempos de ejecución; como también la complejidad de los asuntos evaluables que permita a la CT opinar y conceptuar sobre el universo o población objeto de la auditoría.

De acuerdo con lo anterior, el Equipo de Auditoría puede determinar el tamaño de la muestra, en consideración al enfoque de riesgos según los criterios reglamentados en esta Guía de Auditoría Territorial en el Marco de las Normas Internacionales - ISSAI - GAT, contenidos en el *Papel de Trabajo PT 08-PF Aplicativo de muestreo*.

En este contexto se definen los siguientes conceptos, así:

- **Población.** Conjunto de elementos con características comunes para los cuales serán extensivas las conclusiones de la auditoría. También se puede definir como el conjunto total de individuos, objetos o medidas del cual queremos obtener conclusiones y que poseen algunas características comunes.

  Es fundamental delimitar clara y cuidadosamente la población objetivo, pues de ello depende, en gran parte, que las conclusiones extraídas en la actuación de control fiscal sean válidas. El dato total de la población (contratos, facturas, expedientes, cuentas o partidas, proyectos y/o programas, etc.), se considera el universo a muestrear; sin embargo, se debe tener en cuenta, que los recursos del SGP por encima del 50% en la inversión y contratos, son competencia de control fiscal de la CGR por tanto no se consideran parte del universo objeto de muestreo.[44]

- **Muestreo de auditoría.** Aplicación de procedimientos técnicos para seleccionar un porcentaje representativo de los elementos de una población o universo, que permita evaluarlos. De acuerdo con la naturaleza de la población en estudio y los objetivos específicos de la auditoría, debe ser seleccionado y utilizado un método de muestreo adecuado, y de ser necesario, solicitar el apoyo especializado para este fin.

- **Importancia relativa.** El equipo de auditoría definirá los criterios que considere necesarios para establecer la importancia relativa de la información objeto de análisis. Diseñará y seleccionará la muestra definida en mesa de trabajo, o nivel

[43] Decreto 403 de 2020, Artículo 3° literal p) Principio de Selectividad.
[44] Ver Concepto 110.019.2021 SIA-ATC. 012021000161 sobre fuero de atracción contenido en el Artículo 29 del Decreto 403 del 16 de marzo de 2020 emitido por la AGR,

de materialidad, relacionado con el error de muestreo que utilizará para el diseñode muestras, en concordancia con lo establecido en el memorando de asignación.

- **Determinación de la muestra.** Permitirá al equipo de auditoría establecer a qué proyectos, procesos, cuentas, contratos, partidas, u otra información, se les debe aplicar los procedimientos técnicos de control para fundamentar los resultados de la auditoría.

- **Muestreo estadístico.** El objetivo de la estadística inferencial es obtener la información acerca de una población, partiendo de la información que contiene una muestra. El proceso que se sigue para seleccionar una muestra se denomina Muestreo. Implica la aplicación de procedimientos técnicos cualitativos y/o cuantitativos, de tal manera que el auditor obtenga y evalúe la evidencia de auditoría sobre alguna característica de los aspectos seleccionados para evaluación. Así, podrá inferir estadísticamente sobre el universo.

- **Muestreo no estadístico.** Implica la aplicación de criterios cualitativos relacionados con la capacidad técnica y operativa, importancia relativa y consideraciones del equipo de auditoría, sobre aspectos que a su juicio requieran ser evaluados: tratándose de evaluación financiera, implica la selección discrecional de partidas u operaciones, que dada su importancia, materialidad y riesgo.

Tamaño de la muestra

Una vez reconocida la población o universo objeto de evaluación; se determina el tamaño de la muestra utilizando la fórmula que se aplica en el instrumento de muestro de la GAT Papel de Trabajo PT 08-PF Aplicativo de muestreo.

De otra parte, los criterios técnicos para determinar el tamaño de la muestra contenidos en el *Papel de Trabajo PT 08-PF Aplicativo de muestreo*, se presentan a continuación:

$$n = \frac{P * Q * Z^2 * N}{(N * E^2) + (Z^2 * P * Q)}$$

Dónde:

P = Proporción de éxito. Es la proporción maestral de éxito. Los valores para este parámetro deben estar entre 90% y 99%.

Q = Proporción de Fracaso. Se calcula formulando (1-P): así en el Papel de Trabajo PT 08-PF aplicativo de muestreo en Excel; una vez se estime la “Proporción de éxito P”, la “proporción de fracaso Q” se calcula automáticamente. Por ejemplo, si se estima que la “Proporción de éxito P” es del 95%, el aplicativo de muestro aplica la formula (1-P) arrojando un resultado del 5% para la

“proporción de fracaso Q”

Z = Valor para confianza. Es un rango de valores que tienen una probabilidad dada de contener un parámetro seleccionado, esto es: si Confianza asociada a la Proporción de éxito P es entre 90% y 99%; entonces el valor Z estará entre 1,64 y 2,58.

N = Tamaño de la población o universo. Conjunto de elementos con características comunes para los cuales serán extensivas las conclusiones de la investigación; se puede definir como el conjunto total de individuos, objetos o medidas del cual queremos obtener conclusiones y que poseen algunas características comunes.

Las contralorías territoriales deben tener en cuenta el Artículo 29 del Decreto 403 de 2020 "Fuero de Atracción" para determinar el Universo o Población debido a que los recursos de competencia de la CGR no deben hacer parte del universo, dado que, sobre estos recursos por competencia, no es dado hacer extensivos los resultados de la evaluación de la muestra para concluir sobre el universo por competencia del control fiscal territorial.

E = Error muestral. Es la diferencia que puede haber entre el resultado que obtenemos de la evaluación de una muestra de la población y el que obtendríamos si evaluáramos el total de la población. Los valores para este parámetro deben estar entre 1% y 10%.

La aplicación de estos criterios técnicos implica la extracción, bajo parámetros estadísticos de muestras óptimas, representativas y concluyentes, en el sentido que el Equipo de Auditoría acepta una Proporción de éxito P, una Probabilidad de Fracaso Q y un valor para confianza Z, de acuerdo con los recursos disponibles para la realización del encargo de auditoría: financieros, talento humano y capacidad técnica y tecnológica de la CT. La gestión de estos recursos determina el alcance según la complejidad del trabajo de auditoría.

1.4.1.6 Mesas de trabajo

Son espacios que se dan durante todo el proceso auditor y representan herramientas fundamentales para el desarrollo de la auditoría. Constituyen un elemento integrador y reflexivo del proceso y posibilitan la interacción permanente entre los profesionales auditores. Contribuyen además al diálogo constructivo para que los participantes se mantengan enterados sobre avances, resultados y acciones que se den durante el proceso. Los resultados de cada mesa de trabajo quedarán plasmados en una ayuda de memoria, en el formato establecido.

Tanto la evaluación y análisis para determinación de las observaciones que harán parte del informe preliminar o carta de observaciones, como la evaluación y calificación de los hallazgos para el informe definitivo, requerirán de mesa de trabajo. (*Ver Modelo 12-PF Ayuda de memoria*).

1.4.1.7 Estructuración y tratamiento de observaciones y/o hallazgos

La observación y/o hallazgo de auditoría es un hecho relevante que se constituye en un resultado determinante en la evaluación de un asunto en particular, al comparar la condición (Situación detectada - Ser) con el criterio (Deber ser). Igualmente, es una situación determinada al aplicar pruebas de auditoría que se complementará estableciendo sus causas y efectos.

En las contralorías territoriales los hechos constitutivos de posibles irregularidades son identificados con el término “observaciones de auditoría” e inicialmente se presentan como tales en el informe preliminar o carta de observaciones. Una vez evaluada la respuesta o descargos presentados por el sujeto de vigilancia y control y valorado y validado en mesa de trabajo, se configurarán como “hallazgo” y bajo esa denominación serán incorporados al informe definitivo. En caso de que una observación sea desvirtuada en mesa de trabajo, será retirada del informe.

Todas las observaciones y/o hallazgos determinados por la contraloría territorial son administrativos, sin perjuicio de sus posibles incidencias fiscales, penales, disciplinarios o de otra índole, correspondientes a todas aquellas situaciones que hagan ineficaz, ineficiente, inequitativa, antieconómica o insostenible ambientalmente la actuación del auditado o que vulneren la Constitución, la Ley y/o la normatividad reglamentaria. También, aquellas que impacten la gestión y el resultado del auditado (efecto).

Cuando en la fase de informe se conozca de una prueba sobreviniente, el equipo auditor realizará los análisis correspondientes a las evidencias, y si resulta procedente modificar la incidencia de alguna observación que haya sido comunicada en el informe preliminar o carta de observaciones, se trasladará al sujeto de control, concediendo los términos establecidos por cada contraloría territorial para garantizar el derecho a la defensa antes de emitir el informe final o definitivo; esto, en cumplimiento de la obligación constitucional de poner en conocimiento de las autoridades competentes, posibles hechos irregulares.

Características y requisitos de la observación y/o hallazgo

La determinación, análisis, evaluación y validación de la observación y/o hallazgo debe ser un proceso cuidadoso. Para que cumpla con las características que lo identifican, debe cumplir estas exigencias:

***Tabla 3**. Características de la observación y/o hallazgo*

CARACTERÍSTICA / REQUISITO	CONCEPTO
Objetivo	La observación y/o hallazgo debe ser establecido con fundamento en la comparación entre el criterio y la condición.

CARACTERÍSTICA / REQUISITO	CONCEPTO
Pertinente	La observación y/o hallazgo está basado en evidencia válida y confiable. El equipo de auditoría ha evaluado cuidadosamente si existen razones para dudar de la validez o integridad del hallazgo y lo ha identificado así en los papeles de trabajo. En general, la evidencia es más pertinente si es generada directamente por el equipo de auditoría y proviene de un sistema de información o procedimiento que identifique apropiadamente los controles establecidos por la entidad, con fundamento en documentos originales. La evidencia testimonial es más pertinente si los informantes pudieron expresarse libremente, sin intimidación ni distracciones.
Factual (de los hechos, o relativo a ellos)	Deben estar basados en hechos y evidencias precisas que figuren en los papeles de trabajo. Presentados como son, independientemente del valor emocional o subjetivo.
Relevante	Que la materialidad y frecuencia merezca su comunicación e interprete la percepción colectiva del equipo de auditoría.
Claro y preciso	Que contenga afirmaciones inequívocas, libres de ambigüedades, que esté argumentado y que sea válido para los interesados.
Suficiente	Está basado en evidencia que identifica las brechas entre el criterio y la condición en forma razonable. La suficiencia de la evidencia requiere aplicar el juicio profesional de los miembros del equipo de auditoría.
Verificable	Que se pueda confrontar con hechos, evidencias o pruebas.
Útil	Que su establecimiento contribuya a la economía, eficiencia, eficacia, equidad y a la sostenibilidad ambiental en la utilización de los recursos públicos, a la racionalidad de la administración para la toma de decisiones y que en general sirva al mejoramiento continuo de la organización.

Aspectos que deben ser tenidos en cuenta para validar la observación y/o hallazgo

Para que el equipo de auditoría tenga seguridad sobre la realidad de la observación y/o hallazgo, la fidelidad de la información que lo soporta, los presuntos responsables y las conclusiones alcanzadas en mesa de trabajo, debe tener en cuenta los siguientes aspectos:

Determinar y evaluar la condición y compararla con el criterio

Este ejercicio consiste en establecer y reunir los hechos deficientes relativos a la observación, mediante el debate y la valoración de la evidencia en mesa de trabajo. Debe responder el qué, el cómo, el dónde y el cuándo de la ocurrencia de los hechos o situaciones. Este análisis incluye la confrontación de las operaciones

con los criterios o requerimientos establecidos.

La condición es la situación encontrada durante el proceso auditor con respecto al asunto o materia auditada. De la comparación entre "lo que es - ser" (condición) con "lo que debe ser" (criterio) se puede establecer si la condición se ajusta o no a los criterios.

Cuando la condición no se ajusta a los criterios, se considera que el auditado no está cumpliendo con la normatividad, políticas y parámetros establecidos para el cumplimiento de su misión y objetivos institucionales.

Toda desviación resultante de la comparación entre la condición y el criterio se identifica como una observación y es entendida como el primer paso para la constitución de un hallazgo. En la evaluación de condiciones y criterios juegan un papel importante el juicio profesional, la experiencia y la experticia del equipo de auditoría, así como los antecedentes y fallos proferidos anteriormente por hechos iguales o similares al caso objeto de estudio.

Este procedimiento debe ser realizado cada vez que el auditor culmina su prueba de auditoría y debe quedar documentado en los papeles de trabajo.

Verificar y analizar la causa, el efecto y la recurrencia de la situación observada.

Una vez detectada la observación, el auditor debe establecer las causas o razones por las cuales se da la condición, es decir, el motivo por el que no se cumple con el criterio. Sin embargo, la simple observación de que el problema existe porque alguien no cumplió con “el deber ser” no es suficiente para configurar una observación.

El auditor debe identificar, revisar y comprender, de manera imparcial, las causas de la observación antes de iniciar otros procedimientos. Es importante conocer el origen de la situación adversa, saber por qué persiste y establecer si existen controles para evitarlas, considerando que se trata de un insumo fundamental para que el sujeto pueda formular el plan de mejoramiento.

Adicionalmente, deben ser identificados los efectos, considerándolos como las consecuencias de la materialización de los riesgos, que afectan el logro de los objetivos y las operaciones de los sujetos de vigilancia y control fiscal.

Los efectos, actuales o potenciales, pueden ser expuestos frecuentemente en términos cuantitativos, tales como unidades monetarias, tiempo o número de transacciones. Cualquiera sea el uso de los términos, la observación y/o hallazgo debe incluir datos suficientes que demuestren su importancia.

El análisis del auditor no solo debe incluir el efecto inmediato, sino los potencialmente de largo alcance, sean tangibles o intangibles.

Además, es necesario evaluar si las situaciones adversas son casos aislados o recurrentes y para este último caso indicar su frecuencia.

Evaluar la suficiencia, pertinencia y utilidad de la evidencia

- **Evidencia.** Prueba obtenida por cualquiera de los diversos procedimientos empleados por el auditor en el curso de una auditoría. La evidencia es competente cuando es válida y confiable; es relevante cuando guarda una relación lógica y cierta con el hecho demostrable o refutable; es suficiente cuando es objetiva y convincente y sirve para sustentar las observaciones y/o hallazgos, conclusiones y recomendaciones del auditor.

- **Los auditores deben aplicar los procedimientos de auditoría para evaluar los riesgos y proporcionar evidencia de auditoría suficiente y pertinente para sustentar el informe de auditoría**. Los tiempos de ejecución y el alcance de los procedimientos de auditoría tendrán un impacto en la evidencia obtenida. La selección de procedimientos dependerá de la evaluación del riesgo o del análisis del problema.

- Los métodos para obtener la evidencia de auditoría pueden incluir la inspección, observación, indagación, confirmación, recálculo, repetición, procedimientos analíticos y/u otras técnicas de investigación. La evidencia debe ser tanto suficiente (en cantidad) para persuadir a una persona conocedora de que los resultados son razonables, como pertinente (en calidad), es decir, relevante, válida y confiable. La evaluación del auditor sobre la evidencia debe ser objetiva, justa y equilibrada.

- El auditor debe respetar todos los requerimientos respecto a la confidencialidad.

- **Los auditores deben evaluar la evidencia de auditoría y sacar conclusiones.** Concluidos los procedimientos de auditoría, el auditor revisará la documentación con el fin de determinar si el asunto ha sido auditado de manera suficiente y apropiada. Antes de sacar conclusiones, el auditor reconsiderará la evaluación inicial de riesgo y de materialidad a la luz de la evidencia recolectada y determinará, si es necesario, realizar procedimientos adicionales.

El auditor deberá evaluar la evidencia de auditoría, con el objetivo de obtener resultados/observación. Al evaluar la evidencia de auditoría y la materialidad sobre la observación, el auditor debe tomar en consideración tanto los factores cuantitativos como los cualitativos.

Con base en los resultados u observaciones, el auditor debe ejercer su juicio profesional para llegar a una conclusión sobre el asunto o materia en cuestión.

- **Evidencia para la configuración del hallazgo fiscal.** Conjunto de documentos, registros fotográficos, archivos digitales y demás material que

permita comprobar la existencia cierta, clara, actual y precisa con la respectiva cuantificación de un daño patrimonial; la identificación de los presuntos autores del hecho generador del daño fiscal que realizaron las acciones u omisiones y el nexo causal entre los dos elementos anteriores (el Daño Patrimonial y la acción u omisión de los autores del hecho generador del daño fiscal).

La evidencia de auditoría se compila como insumo de calidad para el área de investigaciones, por cuanto allí es donde se determina la responsabilidad fiscal y por ende se califica la conducta.

Durante una auditoría es usual que surja incertidumbre sobre la necesidad de recopilar evidencia adicional para tener seguridad en la validez de las conclusiones. En este caso es necesario tener en cuenta, frente a cualquier decisión, la relación costo/beneficio. La validez de la evidencia depende de las circunstancias en que se obtiene y la confianza que pueda dar al auditor. Por tanto, se provee una base racional para la formulación de opiniones y conceptos. (*Ver numeral 1.3.2.7 Administración documental y papeles de trabajo del Capítulo 1 de esta GAT*).

Identificar y valorar los posibles responsables y líneas de autoridad

Una vez analizada la observación, el auditor debe identificar los responsables directos o indirectos de la ejecución de las operaciones, así como los niveles de autoridad y responsabilidad con los cuales haya relación directa frente a la observación formulada, especialmente cuando se considera que ésta puede tener incidencia fiscal, penal, disciplinaria o de otro tipo, con el propósito de obtener la información necesaria para los trámites posteriores.

Los manuales de funciones, procedimientos y reglamentos internos, así como los compromisos laborales y comportamentales, acuerdos de gestión, concertados para la evaluación de desempeño y las órdenes de servicio o contratos de prestación de servicios, según la situación evaluada, son fuente importante para que el auditor determine las líneas de autoridad y la responsabilidad.

Comunicar y trasladar al auditado las observaciones

Una vez logrado el consenso en mesa de trabajo frente al análisis y alcance de las observaciones de auditoría, éstas deben ser comunicadas al auditado en el informe preliminar o carta de observaciones para que presente los argumentos y soportes pertinentes. En ese momento el auditado tiene la última oportunidad de ejercer el derecho de contradicción dentro del proceso auditor.

Las observaciones deben incluir las presuntas incidencias que hayan sido validadas en mesa de trabajo por el equipo de auditoría, citando la normatividad vigente.

Evaluar y validar la respuesta del auditado

El auditado deberá dar respuesta dentro del término establecido por la contraloría territorial luego de la comunicación del informe preliminar o carta de observaciones. Cumplidos los términos, si no se ha obtenido respuesta, los auditores dejarán en firme el informe preliminar o carta de observaciones, a título de informe final de auditoría.

Una vez recibidos la respuesta y los soportes aportados por el sujeto de control fiscal, el equipo de auditoría procederá a realizar el estudio de los argumentos expuestos y dejará evidencia de su análisis en papeles de trabajo, logrado el consenso en mesa de trabajo frente al análisis y alcance de las observaciones de auditoría.

Si no hay consenso dentro del equipo de auditoría, deberá surtirse el procedimiento previsto para la solución de controversias de la presente GAT (*Ver numeral 1.4.4 Solución de controversias en el proceso auditor del Capítulo 1*).

Posteriormente, se procederá con la elaboración del informe final y el proceso auditor finalizará con los respectivos traslados a la autoridad competente de los hallazgos con presunta incidencia fiscal, disciplinaria, penal u otra.

1.4.1.8 Hallazgos con incidencia fiscal

Tratándose de hallazgos con incidencia fiscal, los responsables de dar traslado a la instancia competente verificarán que los auditores hayan aportado las evidencias suficientes, pertinentes y conducentes.

Para que el hallazgo fiscal opere como insumo para la apertura de un proceso de responsabilidad fiscal (procedimiento ordinario o verbal), debe contener las conclusiones soportadas en evidencias que apunten a los elementos requeridos para este fin.

Los requisitos básicos a considerar en los hallazgos con incidencia fiscal son:[45]

- La existencia establecida de un daño patrimonial al Estado, por lo que no debe haber lugar a calificarlo de presunto. Es lo que se denomina certeza del daño.

- Indicios serios establecidos sobre los posibles autores, de quienes sí se predica la presunción, pues su culpabilidad solo se define en un fallo con responsabilidad fiscal.

- De conformidad con el principio de unidad procesal y conexidad previsto en el artículo 14 de la Ley 610/2000, cada hecho generador de responsabilidad fiscal da lugar a una sola actuación procesal, por lo cual cada hallazgo fiscal debe tratarse y remitirse a responsabilidad fiscal por separado.

[45] Artículo 41 Ley 610/2000

- Los requisitos básicos a considerar en los hallazgos con incidencia fiscal son:[46]

- Señalar la naturaleza jurídica del sujeto auditado y la naturaleza de los recursos. Establecer la fecha de ocurrencia de los hechos, para determinar con certeza lavigencia de la acción fiscal.

- Mencionar la situación fáctica en la que se generó el daño patrimonial al Estado, referido como un hecho cierto, señalando a quienes intervinieron en su producción o contribución al mismo; quienes tienen la calidad de presuntos responsables, identificando la dirección de su domicilio, su representante legal, con nombres e identificación precisos.

- Proporcionar la normatividad aplicable a la situación generadora del daño patrimonial al Estado, es decir, comparar el "ser" con el "deber ser", según la norma.

- Los presuntos responsables fiscales, en su condición de gestores fiscales, pueden ser servidores públicos o particulares, personas naturales o jurídicas:

  - Si son personas naturales debe suministrarse los datos de sus nombres, documento de identificación, dirección de su residencia o lugar de trabajo para su ubicación, a efecto de las notificaciones.
  - Si son personas jurídicas de derecho privado; se acompañará certificado de existencia y representación legal con fecha de expedición no superior a un mes,para tomar los datos de vigencia de la existencia, estructura de su conformación,representación legal y lugar de notificaciones oficiales.
  - Si se trata de consorcios o uniones temporales, se requiere el documento de conformación de la respectiva asociación, la identificación del representante designado y dirección de localización y la identificación de sus integrantes, con los soportes antes indicados, según se trate de personas naturales o jurídicas. Para la determinación del presunto responsable, se debe tener en cuenta: acto administrativo de la delegación para contratar cuando aplique, acta de posesión, manual de funciones, procedimiento documentado donde se originó el daño, hoja de vida, entre otros. Así mismo se deberá:

- Determinar con precisión el daño patrimonial y estimación de su cuantía, según la naturaleza de los recursos.

- Señalar el plan, programa o proyecto al que pertenecen los recursos cuyo daño se predica y la estimación de su cuantía.

- Relacionar y aportar todas las evidencias que fueron acopiadas en la auditoría y que soportan la existencia del daño, así como las que apuntan hacia las personas que aparecen como presuntos responsables.

[46] Artículo 41 Ley 610/2000

- Señalar la dirección de la entidad afectada y demás información que permita realizar las notificaciones del caso.

- Proveer información de las pólizas que amparan al presunto responsable o contrato sobre el cual recaerá el objeto del proceso, riesgo amparado, vigencia del seguro, cuantía cubierta y sus condiciones generales y particulares.

- Aportar Información y/o soportes que demuestren que los hechos fueron comprobados y que la evidencia es suficiente, competente y pertinente y sustenta las conclusiones del auditor. Prueba obtenida por cualquiera de los diversos procedimientos empleados por el auditor en el curso de una auditoría. La evidencia es pertinente cuando es válida y confiable; es relevante cuando guarda una relación lógica con el hecho demostrable o refutable; es suficiente cuando es objetiva y convincente y sirve para sustentar los hallazgos, conclusiones y recomendaciones del auditor.

- Aportar documentos, registros fotográficos, archivos digitales y demás material que permita comprobar la existencia cierta, clara, actual y precisa con la respectiva cuantificación de un daño patrimonial, la identificación de los presuntos autores del hecho generador del daño fiscal que realizaron las acciones u omisiones y el nexo causal entre los dos elementos anteriores (el daño patrimonial y la acción u omisión de los autores del hecho generador del daño fiscal).

Trasladar o hacer entrega del hallazgo al funcionario o entidad competente

Una vez comunicado el informe de auditoría, los hallazgos con incidencia fiscal, disciplinaria, penal o de otra connotación serán trasladados por el funcionario correspondiente a las autoridades competentes, dentro del término establecido por cada contraloría territorial. Los hallazgos con incidencia fiscal serán trasladados en el formato *Modelo 14-PF Traslado de hallazgos fiscales*; los disciplinarios, penales y otras connotaciones serán trasladados mediante comunicación escrita suscrita por el contralor territorial o por quien este delegue.

1.4.1.9 Conceptualización de beneficios de la vigilancia y el control fiscal

Se considera como un beneficio de la vigilancia y control fiscal el impacto positivo cuantificable o calificable en el sujeto de vigilancia y control fiscal que determina la contraloría territorial, generado por una actuación evidenciada y comprobada, que corresponda al seguimiento de los planes de mejoramiento o que sean producto de observaciones, del tratamiento dado a las peticiones, hallazgos, pronunciamientos, estudios macroeconómicos o cualquiera otro de los ejercicios efectuados por la contraloría territorial, siempre y cuando exista una relación directa entre la acción de mejora y el beneficio.

Cuando exista mejora en las condiciones de los recursos naturales y calidad del ambiente en la entidad territorial (valoración de costos ambientales), puede originarse un beneficio ambiental. La acción que adelantó el sujeto de vigilancia

y control fiscal, que originó el mencionado beneficio se denomina “compensación” o resarcimiento por el daño causado al patrimonio ambiental.

Cuando producto del ejercicio de vigilancia y control se configura un hallazgo con incidencia fiscal y eventualmente se inicia una indagación preliminar por no existir certeza sobre los elementos de la acción fiscal y el presunto responsable realiza el resarcimiento del daño patrimonial antes de la decisión de apertura o archivo de proceso de responsabilidad fiscal, se configura beneficios de control fiscal.

Los beneficios se clasifican en:

- **Beneficios cuantificables.** Recuperaciones o ahorros de recursos, a favor del sujeto de vigilancia y control fiscal. En general serán beneficios cuantificables sólo aquellos que tienen impacto económico demostrable y medible.

  Son beneficios cuantificables los siguientes:

  - **Ahorro.** Erogación dejada de hacer o pagar por parte del sujeto de vigilancia y control fiscal.

  - **Recuperación.** Valor derivado de acciones realizadas por el sujeto de vigilancia y control fiscal en cuanto a la recuperación de activos (incremento) o eliminación de pasivos (disminución), reincorporación de bienes o derechos por devolución, reintegro, cancelación, supresión o reducción de obligaciones existentes. Lo anterior, se traduce en el aumento patrimonial sin mayor erogación de fondos. Puede darse la recuperación de humedales, rondas de ríos o quebradas, espacio público, usos de suelo.

  - **Compensación.** Acción correctiva adelantada por un sujeto de vigilancia y control o un particular, ante un hallazgo, informe o pronunciamiento de la contraloría territorial, que genere como resultado el resarcimiento por el daño causado al patrimonio fiscal y/o ambiental. Consiste en igualar en opuesto sentido el efecto negativo causado. La mitigación es la acción correctiva que genera como resultado la reducción de los efectos negativos del daño causado al patrimonio fiscal o ambiental.

Deberá describirse y demostrarse plenamente la forma en que el riesgo patrimonial fue prevenido; que los ahorros, las recuperaciones, las compensaciones o las mitigaciones efectivamente se produjeron; que la mejora en la gestión pública y prestación del servicio del sujeto de vigilancia y control fiscal resultaron reales, cuantificables o cualificados; todo lo anterior, con sus correspondientes soportes.

En todo caso, el resarcimiento debe ocurrir antes de dar inicio al proceso de responsabilidad fiscal.

- **Beneficios cualificables**. Son acciones que contribuyen a mejorar, optimizar, corregir, potencializar, mitigar riesgos y prevenir un daño en:

  - La gestión del sujeto de vigilancia y control fiscal.
  - Los bienes utilizados por el sujeto de vigilancia y control fiscal.
  - Los bienes de la comunidad a la que sirven (beneficio social).
  - La calidad de vida de los ciudadanos capitalinos.

  Son beneficios cualificables los siguientes:

  - Pronunciamientos, ejercicios o actuaciones de vigilancia y control fiscal que traen como consecuencia la generación de una política pública inexistente o ajustes a las políticas públicas vigentes, en beneficio de determinada población objetivo.

  - Pronunciamientos o actuaciones efectuadas en el marco de la vigilancia y el control fiscal, en virtud de estudios sectoriales o ejercicios concretos de fiscalización que generen un mejoramiento en el apoyo técnico al control político ejercido en la ciudad.

  - Ajustes a los planes, programas, proyectos o presupuestos (liberación de saldos, etc.) del Sujeto vigilado en beneficio de determinada población objetivo.

  - Supresión de cobros ilegales a los contribuyentes.

  - Ajustes y reclasificaciones contables que no representen incremento del patrimonio.

  - Programas de capacitación o actualización que mejoren la gestión pública.

  - Mejoramiento en los procesos de planeación en la medición y control de actividades. En general mejora en los procedimientos misionales, gerenciales y administrativos.

  - Observaciones a obras inconclusas que generan la reactivación de dichas obras y entrega del bien contratado.

- **Determinación de beneficios de la vigilancia y control fiscal.** Para establecer beneficios de la vigilancia y control fiscal, deben tenerse en cuenta como mínimo los siguientes criterios:

  - Que corresponda a acciones implementadas por el sujeto de vigilancia y control fiscal, producto de las actuaciones o ejercicios de vigilancia y control fiscal efectuados por la contraloría territorial, tales como, visitas administrativas, procesos auditores, actuaciones especiales de fiscalización, estudios sectoriales o de política pública, pronunciamientos,

acciones del control fiscal participativo y demás de articulación con el control social o control político.

- Los equipos auditores o de trabajo deberán demostrar la *eficacia de las acciones implementadas* por el sujeto vigilado, en cuanto a:

  - ✓ La forma en que el riesgo patrimonial fue prevenido.
  - ✓ El ahorro, la recuperación o compensación del patrimonio público o la mitigación efectivamente producida de un riesgo.
  - ✓ Las mejoras implementadas en la gestión y la prestación del servicio por parte del sujeto vigilado.
  - ✓ Los ajustes a las políticas, planes, programas o proyectos que le originaron mejoras a su gestión o beneficio reflejado en la comunidad a la que le prestan su servicio.
  - ✓ Que las acciones estén debidamente evidenciadas y soportadas.

➢ **Aspectos para tener en cuenta para identificar beneficios de control.**

Es Importante que se tenga en cuenta al interior de las contralorías territoriales al momento de identificar los beneficios de la vigilancia y control fiscal:

- Que exista una relación directa entre la acción de mejora implementada por el sujeto vigilado y el beneficio determinado por la contraloría territorial.
- Que el equipo auditor y el equipo directivo analicen la acción tomada por el sujeto vigilado para aprobar el beneficio.
- Que el beneficio aprobado sea entendible, que describa brevemente la población beneficiada o como contribuyó a mejorar la gestión pública, es decir, que demuestre el efecto e impacto social u organizacional.
- Que un beneficio puede corresponder a proyecciones efectuadas bajo criterios objetivos y no derivado de una apreciación subjetiva o suposición a futuro.
- Que la contraloría reconozca la importancia y utilidad de la acción tomada por la entidad conforme a sus resultados e impactos.
- Que la acción de mejora sea formalizada y ejecutada por el sujeto de control.

➢ **Fuentes de procedencia de los beneficios de control fiscal. Las siguientes son fuentes para identificar beneficios:**

- Planes de mejoramiento
- Observaciones en informe preliminar o carta de observaciones.
- Hallazgos comunicados en informes finales.
- Tratamiento de PQRSD en participación ciudadana.
- Pronunciamientos de la contraloría territorial: circulares, oficios, requerimientos durante la fase de planeación de las auditorías o de la actuación especial de fiscalización, o de cualquier otro ejercicio de vigilancia o fiscalización.

- Hasta surtida la indagación preliminar.

- **Responsables de determinar los beneficios de la vigilancia y del control fiscal.** Son potencialmente generadoras y responsables en la determinación de beneficios de la vigilancia y control fiscal, las dependencias que realizan funciones de vigilancia y de control fiscal (Procesos de vigilancia fiscal y de control fiscal: a nivel macro y micro, participación ciudadana y responsabilidad fiscal), de acuerdo con la estructura organizacional de cada CT.

- **Soportes de beneficios de la vigilancia y el control fiscal.** Los oficios, consignaciones, comprobantes de contabilidad, actos y ejecuciones del presupuesto, contratos, registros fílmicos, fotográficos, entrevistas, encuestas, correspondencias, peritajes técnicos, pruebas de laboratorios, fallos judiciales, sentencias, plan de mejoramiento suscrito, peritajes, oficio o correo electrónico de comunicación de la observación, oficio o correo electrónico de respuesta a la comunicación de la observación por parte del sujeto de control, entre otros.

- **Aprobación de los beneficios de la vigilancia y control fiscal.** El Comité Técnico de Auditoría o quien haga sus veces, deberá seguir el procedimiento establecido para la identificación y aprobación de beneficios de la vigilancia y el control fiscal adoptado al interior de la CT.

1.4.2 Planeación estratégica

Es el proceso de direccionamiento estratégico en el que son establecidas las políticas, lineamientos, y estrategias para la planificación, programación, y seguimiento del Plan de Vigilancia y Control Fiscal Territorial - PVCFT, que se ejecutará en un período determinado con el propósito de cumplir la misión de la CT y realizar una vigilancia y control efectivo y oportuno a los recursos, en cumplimiento del mandato constitucional y legal.

1.4.2.1 Lineamientos del contralor

Con fundamento en el Plan Estratégico Institucional, el contralor territorial impartirá las políticas y objetivos que deberán ser observados para la elaboración, revisión, aprobación y modificación del PVCFT, como direccionamiento de los procesos auditores que serán ejecutados durante un período determinado. Estos lineamientos tendrán en cuenta los insumos obtenidos en el desarrollo del proceso auditor.

1.4.2.2 Estrategias

Definen el “qué” y el “cómo” serán abordadas las auditorías programadas por la contraloría territorial durante un período de tiempo. Están compuestas por el horizonte, tanto de planeación del PVCFT, como de la auditoría, y los criterios de decisión para programar y ejecutar cada tipo de auditoría.

1.4.2.3 Horizonte de planeación del PVCFT

Para establecer el horizonte de planeación del PVCFT, debe ser tenido en cuenta el contexto de los sujetos de control vigilados y el ámbito de control de la contraloría territorial para el ejercicio del control fiscal. La planeación estratégica de las auditorías debe considerar los requerimientos del control fiscal macro y los propios por sujeto de control fiscal micro, el análisis de los insumos, con el fin de establecer los sujetos auditables y el tipo de auditoría que será desarrollado, de acuerdo con los recursos de talento humano y tiempo disponibles.

De esta manera, las auditorías que se programen deben responder a:

- **Requerimientos del control fiscal macro.** En cumplimiento del orden constitucional y legal frente al deber de rendir y presentar ante la Asamblea o Concejo los informes de Ley que la contraloría territorial produce. Los requerimientos del control fiscal macro contribuyen con la focalización y priorización del asunto a auditar, a partir de los diagnósticos sectoriales (según ámbito de control de la contraloría territorial) y la priorización de políticas públicas evaluables. Sus resultados servirán de insumo fundamental en el desarrollo de los informes obligatorios.

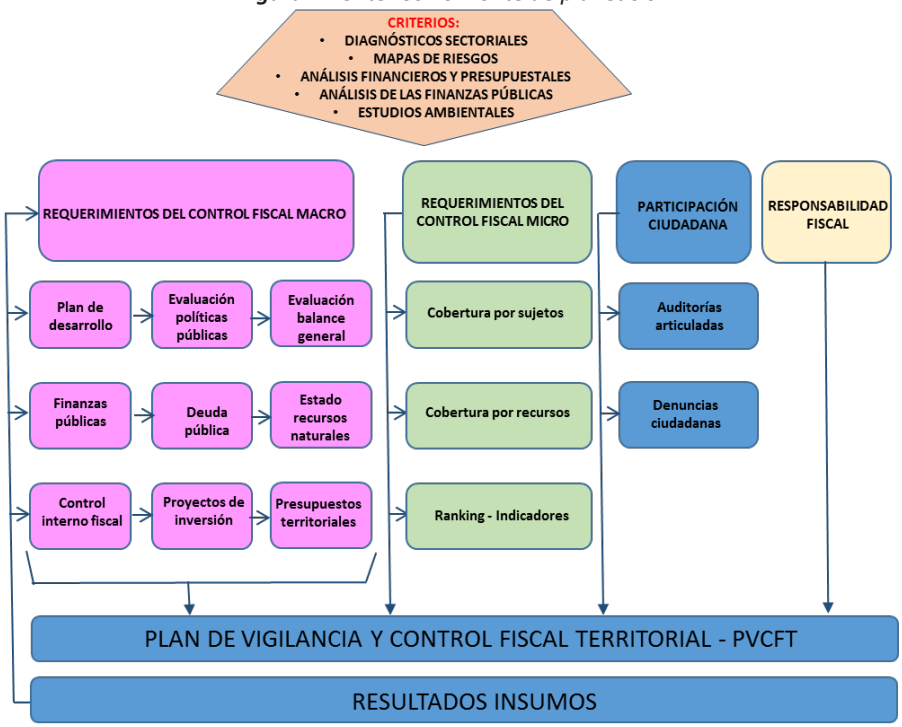
- **Requerimientos del control fiscal micro.** Deben ser consideradas diversas variables por sujetos y/o recursos de vigilancia y control fiscal, construyendo un listado de ellos, para determinar la exposición a los riesgos en cada caso.

- **Participación ciudadana.** Debe ser considerada, consecuentemente, la programación de auditorías con procesos de articulación y la atención de las denuncias ciudadanas. De esa manera será lograda una efectiva participación de las organizaciones civiles en el ejercicio de la vigilancia y control fiscal y la generación de confianza por parte del ciudadano hacia la contraloría territorial, en la atención y efectiva respuesta a sus denuncias.

- **Procesos de responsabilidad fiscal.** En las auditorías que sean programadas y en su desarrollo es necesario considerar el comportamiento histórico en la determinación de los hallazgos que han servido para la apertura de procesos de responsabilidad fiscal. Este insumo será útil para la focalización y especial atención en las auditorías que vayan a ser programadas.

- **Insumos.** Este horizonte de planeación del PVCFT puede estar fundamentado en diagnósticos y estudios sectoriales, mapas de riesgos, análisis financieros, comportamientos de las finanzas públicas y estudios ambientales, entre otros elementos.

***Figura 4**. Criterios horizonte de planeación*



1.4.2.4 Horizonte de Planeación de las auditorías

Hace referencia al periodo, en el cual se desarrollan las auditorías.

El período estará determinado por:

- Tipo de auditoría planificada (Financiera de Gestión y Resultados, Desempeño y/o Cumplimiento).
- Capacidad disponible del talento humano en las contralorías territoriales. Perfiles profesionales disponibles del talento humano acorde con el tipo de auditoría ejecutable.
- Especificidades del sujeto de vigilancia y control fiscal, considerando entre otros los siguientes aspectos: complejidad (asuntos misionales); valor de los activos; presupuesto; contratación; organización interna; naturaleza y régimen jurídico; desconcentración y/o descentralización funcional.
- Alcance del proceso auditor (sistemas de control aplicables, factores de gestión evaluables y vigencias auditables).
- Requerimientos del control fiscal macro (temas de interés). Requerimientos de control social.

Podrán ser llevadas a cabo auditorías u otras actuaciones de fiscalización no planificadas, no sujetas a este horizonte, que se incluirán en el PVCFT. (*Ver Capítulo 1, numeral 1.4.2.3 Horizonte de planeación del PVCFT de la GAT*).

Priorización y selección general de sujetos de vigilancia y control fiscal que serán auditados *(Papel de trabajo PT 01-PF Matriz de riesgo fiscal)*

Esta actividad debe estar acorde con las políticas institucionales y con los lineamientos estratégicos expedidos por el Contralor. Se procederá a realizar el ejercicio de priorización y selección de sujetos de vigilancia y control fiscal que serán auditados bajo el PVCFT, observando el mandato constitucional y legal.

En la priorización de los sujetos, de control se considerarán aquellos sujetos o asuntos auditables que sean de prioridad regional, según lo determine cada contraloría territorial.

Inventario de sujetos de vigilancia y control fiscal

Se plasma en una resolución interna, en la cual se actualiza el inventario de sujetos de control con el fin de determinar el universo sobre el cual se definirán las auditorías que serán incluidas en el PVCFT.

Cada contraloría territorial podrá clasificar los sujetos, dependencias o asuntos auditables, de acuerdo con características similares que permitan una clasificación homogénea, teniendo en cuenta el ámbito de control y la estructura organizacional del ente de control.

Priorización y selección de auditorías Financiera de Gestión y Resultados, de Desempeño y de Cumplimiento

Prioridades del control fiscal macro. Se atenderá a lo dispuesto en el *Capítulo 1, numeral 1.4.2.3 Horizonte de planeación del PVCFT.*

Determinación del nivel de riesgo del sujeto de control. La matriz de riesgo fiscal que elabora la contraloría territorial podrá contemplar, entre otros aspectos, lo relacionado con los riesgos institucionales detectados, los requerimientos o necesidades de control y las denuncias presentadas por la ciudadanía, las corporaciones públicas y los medios de comunicación. También la magnitud de los recursos administrados, con base en la metodología y los términos que sean definidos por cada ente de control. En caso de requerirse, la instancia responsable consolidará y socializará la matriz de riesgo fiscal.

Podrá ser utilizado el *Papel de Trabajo PT 01-PF Matriz de riesgo fis*cal y *Anexo 02-PF Instructivo matriz de riesgo fiscal*, adaptados de acuerdo con los criterios establecidos por cada contraloría territorial.

Priorización de sujetos de vigilancia y control fiscal. La priorización se realiza mediante la utilización del *Papel de Trabajo PT 01-PF Matriz de Riesgo Fiscal*, como herramienta técnica que permite generar una clasificación de los sujetos de vigilancia y control fiscal, ordenados en forma descendente, conforme con el nivel de riesgo que obtuvieron.

Temas de prioridad regional. Son los programas y las materias que tienen cobertura regional y que son de interés para las CT, asambleas departamentales, concejos municipales, o de la ciudadanía, los cuales son definidos por cada contraloría territorial.

Estos temas entrarán como prioridad en el PVCFT, acorde con el tipo de auditoría pertinente para su evaluación.

Plan de Vigilancia y Control Fiscal Territorial - PVCFT

Es un documento de direccionamiento estratégico que compila y contempla las decisiones de la alta dirección de las contralorías territoriales respecto a la programación de auditorías a sujetos de vigilancia y control fiscal, políticas públicas, programas, proyectos de inversión, recursos públicos y temas de prioridad sobre los cuales las contralorías territoriales ejercen vigilancia y control fiscal durante un período determinado; por tanto, su estructuración cubre las necesidades de control fiscal y el deber misional de la CT.

Objetivos del PVCFT:

- Definir los sujetos de vigilancia y control fiscal que serán auditados, de acuerdo con el horizonte de planeación definido.

- Registrar el tipo de auditoría, el objetivo general y el asunto o materia que serán auditados.

- Identificar el presupuesto apropiado y ejecutado del asunto o materia objeto de auditoría.

- Establecer las fechas estimadas de inicio y de terminación de las auditorías.

- Optimizar el ejercicio de la vigilancia y control fiscal, considerando la disponibilidad del talento humano y de los recursos físicos, tecnológicos y financieros y el aprovechamiento de los sistemas de información en el aplicativo dispuesto para tal fin.

- Facilitar el seguimiento y control al desarrollo del proceso auditor.

Programación y aprobación. El proceso de programación se materializa en el PVCFT. En el sistema de información de auditorías dispuesto por cada contraloría territorial, se configura mediante la herramienta matriz de riesgo fiscal, en la que se determinan los sujetos de vigilancia y control fiscal a los cuales se les va a realizar auditoría en un período de tiempo, de acuerdo con la aplicación de los criterios antes indicados y definidos en la planeación estratégica.

Como parte del proceso de programación del PVCFT deben ser considerados la disponibilidad del talento humano, los recursos técnicos, tecnológicos, físicos y

financieros, así como la determinación de tiempos y cronogramas requeridos para la ejecución del PVCFT.

Con base en los resultados obtenidos en la matriz de riesgo fiscal, la oficina de planeación o quien haga sus veces, el área o funcionario responsable, según la estructura organizacional, presentará al comité directivo o la instancia competente, el PVCFT consolidado para su respectiva aprobación.

Para la aprobación del PVCFT el comité directivo o la instancia competente deberá tener en cuenta, entre otras, las siguientes consideraciones:

- Cobertura en sujetos de vigilancia y control fiscal y el valor del presupuesto de la entidad que será auditada.
- Talento humano disponible.
- Disponibilidad de recursos financieros, físicos y tecnológicos. Programas de capacitación y reentrenamiento.

Con base en los ajustes requeridos para la programación del PVCFT, por la instancia competente, según la estructura organizacional y funcional, se realizará la correspondiente publicación y comunicación. Esta se atendrá a los métodos y/o procedimientos establecidos.

Una vez determinado y aprobado el PVCFT, deben ser elaboradas las asignaciones de trabajo.

Modificaciones. A partir de la aprobación del PVCFT, cualquier modificación se efectuará así:

- Los cambios referidos a inclusiones, modificaciones o retiros de auditorías deben ser solicitados y aprobados por las instancias competentes, según los procesos establecidos por cada contraloría territorial.
- Una vez dispuestas las aprobaciones, cada dependencia o grupo funcional debe realizar el ajuste respectivo en las asignaciones de trabajo correspondientes.

Seguimiento y Monitoreo. El seguimiento será realizado por la instancia competente a intervalos de tiempo claramente definidos. De acuerdo con los resultados de este seguimiento, el área responsable del proceso auditor tomará las medidas correspondientes con la debida oportunidad, de acuerdo con los métodos y/o procedimientos establecidos.

1.4.2.5 Asignación de auditoría

La asignación de auditoría contempla: ente o asunto que serán auditados, tipo de auditoría, objetivo general, objetivos específicos, alcance, designación del equipo de auditoría y las fechas clave del proceso.

1.4.2.6 Declaración de independencia

Los servidores públicos, contratistas, expertos y asesores que participen en cualquier rol dentro del proceso auditor, deben declarar expresamente que mantienen la independencia respecto del sujeto de control o ente a auditar y manifestar si tienen o no causales de impedimentos y conflicto de intereses relacionados con la auditoría asignada. (*Ver Numeral 1.1.5 Independencia, del Capítulo 1 Aspectos Generales, Principios y Fundamentos de las Auditorías en las contralorías territoriales de esta GAT* y *Modelo 03-PF Declaración de independencia*).

Si el impedimento o conflicto de interés se llegare a presentar en el desarrollo de una auditoría, el funcionario incurso deberá comunicarlo inmediatamente y por escrito al jefe del área de Control Fiscal o funcionario responsable, según la estructura organizacional y funcional.[47]

1.4.2.7 Comunicación al auditado e instalación de la auditoría

El contralor territorial o su delegado, en forma previa a la auditoría, comunicará por escrito su realización y la conformación del equipo de auditoría. Posteriormente, tendrá lugar la instalación de la auditoría: aplica a cualquier tipo de auditoría realizada en el marco de las normas ISSAI.

De acuerdo con el tipo de auditoría, y de requerirse, antes de su instalación se podrá realizar una presentación a la entidad o entidades correspondientes sobre el tema objeto de auditoría. La entidad respectiva será informada sobre la realización de visitas exploratorias y entrevistas preparatorias, de acuerdo con los métodos y/o procedimientos establecidos por el ente de control. (Ver *Modelo 04-PF Presentación de auditoría*).

1.4.2.8 Acciones post auditoría y evaluación del proceso auditor

Las acciones post auditoría y la evaluación del proceso auditor serán desarrolladas por los funcionarios de acuerdo con su rol, sin perjuicio de las actividades que les corresponda adelantar. Tienen los siguientes propósitos:

- Revisar y calificar el cumplimiento de los objetivos de cada auditoría ejecutada, de acuerdo con los métodos y/o procedimientos establecidos por el ente de control.

- Verificar la presentación de los planes de mejoramiento en los plazos establecidos por cada contraloría territorial, de acuerdo con los métodos y/o procedimientos establecidos.

- Al culminar el traslado de hallazgos a las autoridades competentes, será indispensable reportar los beneficios del control fiscal, cuantificando y/o

[47] ISSAI 30.22-26

cualificando el valor agregado generado por el proceso auditor. Igualmente, informar a la comunidad sobre los logros y beneficios que las CT generaron como resultado de su gestión.

- Los demás aspectos que la alta dirección de la CT crea pertinentes, de acuerdo con los métodos y/o procedimientos establecidos para el efecto.

1.4.3 Administración y roles del proceso auditor

1.4.3.1 Administración

De conformidad con la estructura organizacional y funcional de cada contraloría territorial, serán establecidos los comités requeridos.

1.4.3.2 Roles del proceso auditor

Los roles del proceso auditor se definirán en cada CT de acuerdo con su estructura organizacional:

- Supervisor
- Líder del equipo de auditoría
- Equipo de auditoría
- Expertos

Supervisor de Auditoría

El supervisor debe garantizar la calidad de las auditorías en todas sus fases y actividades. En conjunto con el líder de auditoría, es responsable de direccionar al equipo de auditoría para garantizar el cumplimiento de los objetivos.

Las principales actividades a desarrollar por el supervisor de auditoría son las siguientes:

- Direccionar y supervisar la ejecución de las auditorías a su cargo.
- Conocer a los sujetos de control fiscal y apoyar técnicamente a los auditores durante las diferentes fases del proceso.
- Presidir o liderar las mesas de trabajo.
- Asignar de manera coordinada, en mesa de trabajo con el equipo de auditoría, las actividades que serán desarrolladas dentro del proceso auditor a cada uno de los integrantes del equipo.
- Apoyar a los auditores en la valoración de riesgos y en la evaluación del control fiscal interno.
- Revisar y validar planes de trabajo, cronogramas de planeación y ejecución, planes de visitas y requerimientos.
- Aprobar, si es del caso, programas de auditoría presentados por el equipo de auditoría.
- Validar y aprobar muestras de auditoría, determinación del nivel de materialidad, el nivel de riesgo, la selección de macroprocesos, procesos,

cuentas, temas y asuntos o áreas de evaluación, de conformidad con el tipo de auditoría a su cargo.

- Responder ante el superior jerárquico o ante quien haga sus veces por la oportunidad en la ejecución del proceso auditor.
- Validar con el equipo de auditoría los resultados de la auditoría, observaciones y hallazgos.
- Consolidar los resultados de la auditoría.
- Presidir la reunión de cierre de la auditoría.
- Revisar y validar el proyecto de informe de auditoría y remitirlo al superior jerárquico según sea el caso.
- Solucionar las controversias técnicas de su competencia que surjan en desarrollo del proceso auditor.
- Garantizar el oportuno traslado de los hallazgos.

Líder de equipo de auditoría

El líder de auditoría será un experto técnico integrante del equipo de auditoría, que esté en capacidad de orientar el ejercicio y de interactuar con el supervisor y el auditado.

Las principales actividades a desarrollar por el líder de auditoría son las siguientes

- Conocer al sujeto de vigilancia y control que será auditado.
- Comprender la asignación del trabajo, entender el objetivo general y los objetivos específicos, lo mismo que la matriz de riesgo.
- Liderar al equipo de auditoría en la elaboración del Plan de Trabajo.
- Precisar, con los demás integrantes del equipo de auditoría, las muestras de auditoría, el nivel de materialidad, el nivel de riesgo, la selección de macroprocesos, procesos, cuentas y aspectos significativos objeto de evaluación.
- Suscribir las comunicaciones oficiales de solicitud de información.
- Consolidar los resultados de la valoración de riesgos y la evaluación del control fiscal interno.
- Apoyar técnica y funcionalmente a los integrantes del equipo de auditoría en el cumplimiento de los objetivos de la asignación de actividades, el Plan de Trabajo, los cronogramas y programas de auditoría.
- Validar y estructurar, con los demás integrantes del equipo de auditoría, los resultados de la auditoría, sus observaciones y hallazgos.
- Responder por la ejecución de los procedimientos de auditoría que le sean asignados.
- Reportar los beneficios de control fiscal alcanzados gracias al proceso auditor.
- Velar por la oportunidad en la ejecución y registro de actividades a cargo del equipo de auditoría.

Auditores

Las principales actividades a desarrollar por los auditores son las siguientes:

- Conocer al sujeto de vigilancia y control fiscal y/o asunto objeto de la auditoría. Cumplir los objetivos de asignación de actividades, el plan de trabajo, el cronograma y los programas de auditoría.
- Elaborar el cronograma de la fase de planeación.
- Determinar las muestras de auditoría, el nivel de materialidad, el nivel de riesgo, la selección de macroprocesos, procesos, cuentas y aspectos significativos que serán evaluados.
- Realizar pruebas de recorrido para identificar riesgos y controles existentes en cada proceso significativo.
- Evaluar el diseño y la efectividad de los controles, valorar los riesgos y evaluar el control fiscal interno.
- Elaborar el plan de trabajo y cronograma para las fases de planeación, ejecución e informe y sustentarlos.
- Elaborar programas de auditoría.
- Diseñar y ejecutar procedimientos de auditoría y aplicación de pruebas relacionadas con el ejercicio de control fiscal.
- Responder por la calidad de la evidencia y la estructuración de observaciones y hallazgos.
- Participar en las mesas de trabajo.
- Elaborar papeles de trabajo que evidencien y soporten el trabajo de auditoría.
- Analizar la respuesta del auditado y dejar evidencia en papeles de trabajo de su estudio y conclusiones.
- Preparar la opinión, concepto o conclusiones sobre los resultados de la auditoría.
- Elaborar y sustentar el proyecto de informe y realizar los ajustes requeridos.

Las actividades señaladas en los numerales anteriores, se deben cumplir sin perjuicio de otras actividades específicas que determine cada tipo de auditoría.

Expertos

Son profesionales que reúnen los conocimientos especializados y la experiencia en un campo, profesión u oficio en particular. Por su especialidad y considerando el alcance de un proceso auditor, serán requeridos por los equipos de auditoría para apoyar o emitir conceptos técnicos. Estarán obligados a suscribir declaración de Independencia.

El contralor territorial, en caso de considerarlo necesario, podrá designar a un funcionario que disponga de las competencias, la idoneidad y la experticia en materia de responsabilidad fiscal para orientar al equipo de auditoría en la estructuración de la observación con incidencia fiscal; y dependiendo de la respuesta del auditado, verificará la configuración y adecuado soporte del hallazgo.

En los eventos en los que, para el desarrollo de la auditoría, se requiera contar con conocimientos y habilidades especializadas de disciplinas profesionales de las que no dispongan las contralorías territoriales en su planta de personal, se podrá acudir a expertos.

En la medida en que la normatividad vigente en cada contraloría lo permita, podrán hacer parte del equipo de auditoría, profesionales de apoyo vinculados mediante contrato de prestación de servicios, bajo los parámetros legales señalados para estos casos.

1.4.4 Solución de controversias en el proceso auditor

Las controversias son diferencias de criterio de carácter técnico y/o jurídico, que se pueden presentar entre quienes ejercen diversos roles del proceso auditor. Su análisis y solución debe surtirse durante el proceso auditor, ya sea en el seno del propio equipo de auditoría o ante las instancias definidas en cada contraloría territorial.

Las controversias pueden presentarse entre las siguientes instancias:

1.4.4.1 Controversias al interior del equipo de auditoría

Estas controversias serán comunicadas oportunamente en mesa de trabajo al supervisor de auditoría o a quien haga sus veces, planteando las alternativas de solución. De ellas quedará registro en ayuda de memoria. El líder de auditoria se hará responsable del seguimiento y cumplimiento de las decisiones adoptadas y del registro de la finalización de la controversia en las ayudas de memoria.

1.4.4.2 Controversias entre el supervisor y el equipo de auditoría

En caso de presentarse controversia entre el equipo de auditoría y el supervisor, este último informará a su superior inmediato para que emita su opinión y busque un consenso favorable a su solución; de persistir la controversia será dirimida por este o contralor, según el caso.

Los argumentos y conclusiones presentadas para dirimirla quedarán registradas en acta o ayuda de memoria incluyendo las decisiones tomadas.

Cuando el contralor territorial considere necesario, designará un experto técnico para que interactúe con el grupo auditor y aporte mayores elementos que puedan ser útiles para dirimir controversias o fortalecer el proceso auditor. En caso de que no existan funcionarios que puedan prestar este apoyo, se solicitará al contralor la designación de este experto.

Se podrán conformar equipos técnicos, que tendrán como único propósito apoyar la solución de la controversia, sin constituirse en instancia decisoria. Su conformación será interdisciplinaria y acogerá a funcionarios expertos en auditoría y en materias afines al objeto de la controversia. El equipo de expertos técnicos deberá entregar el concepto y/o informe al contralor.

El contralor territorial podrá suspender los términos establecidos para el proceso auditor, con el propósito que sean adelantadas las diligencias necesarias para

solucionar la controversia. De la situación planteada deberá informarse a la oficina de planeación y/o área respectiva, para la pertinente modificación del PVCFT.

1.4.4.4 Interpretaciones técnicas y jurídicas de la presente Guía

Las interpretaciones técnicas sobre el contenido de la Guía de Auditoría Territorial le corresponden en primera instancia al jefe del área del proceso auditor y/o a la oficina de planeación o quién haga sus veces y las de carácter legal a la oficina jurídica o quien haga sus veces, en cada CT.

1.4.5 Comité Técnico de Auditorias

Es la instancia técnica colegiada encargada de analizar y aprobar las cartas de observaciones e informes preliminares y finales de las actuaciones de control fiscal para proceder a su liberación y comunicación.

El propósito del Comité Técnico de Auditorías consiste en realizar aportes y recomendaciones que mejoren las fuentes de criterio, la condición, las causas y los efectos de las observaciones y hallazgos; evaluando que la evidencia que los soporta sea pertinente y conducente y que las decisiones producto del análisis de la respuesta del sujeto de control a las observaciones, estén técnicamente justificadas.

Las observaciones y hallazgos podrán ser modificados, según los análisis técnicos y jurídicos sobre sus connotaciones o alcances y la estructuración efectuada por los respectivos equipos de auditoría que adelantaron el ejercicio de fiscalización.

El Comité podrá convocar a los equipos de auditoría de los ejercicios de control fiscal, con el objeto de efectuar análisis y aclaraciones; quienes participarían con voz, pero sin voto, para exponer sus consideraciones.

El Comité Técnico de Auditoría deberá ser conformado e implementado en cada contraloría territorial mediante acto administrativo expedido por el contralor territorial, acorde con su estructura organizacional.

El Comité deberá estar conformado por un número impar de miembros, esto es, con un mínimo de miembros igual o mayor a tres (3) servidores públicos, quienes tendrán voz y voto y sus decisiones serán adoptadas por mayoría simple. En caso de presentarse una controversia insuperable en el seno del comité, la decisión final será adoptada por el líder de la dependencia que ejerce la vigilancia y control fiscal.

Las decisiones adoptadas frente a los informes de auditoría por parte del Comité Técnico de Auditorías y del PVCFT, quedarán en la respectiva acta de Comité de Auditoría que hará parte integral de cada ejercicio auditor, las cuales se expedirán en orden secuencial y cronológico.

En las actividades que establecerán los contralores territoriales para el Comité Técnico de Auditorías, se podrán incluir las siguientes:

- Proponer actuaciones de fiscalización que podrán incluirse en el Plan de Vigilancia y Control Fiscal Territorial - PVCFT para cada vigencia.

- Proponer las modificaciones del PVCFT durante el año de ejecución, según lo previsto en el punto anterior.

- Aprobación de los beneficios de control fiscal, una vez son reportados por el líder del equipo de auditoría, en el marco de los análisis de los resultados de los diferentes ejercicios de fiscalización o demás actuaciones que se hayan ejecutado de las cuales se derivó un beneficio.

1.4.6 Control de calidad de la auditoría

Consiste en asumir y seguir un conjunto de acciones planificadas y sistemáticas, con el objetivo de generar un producto acorde con los requerimientos de calidad de la vigilancia y control fiscal. Para lograr dicho propósito las acciones deben seguir los estándares establecidos en las normas técnicas de calidad.[48]

1.4.7 Revisión entre pares

1.4.7.1 Definición

Es la evaluación voluntaria realizada entre contralorías territoriales y cubrirá el ejercicio de la vigilancia y control fiscal, en lo que respecta al marco metodológico de las auditorías, según lo establecido en las ISSAI y las normas expedidas para este propósito. De esta manera, las contralorías territoriales, consideran la posibilidad de llevar a cabo una revisión entre pares.

1.4.7.2 Objetivo

El objetivo principal de esta revisión es ayudar a las contralorías territoriales a implementar, ajustar y mantener el cumplimiento de las normas profesionales sobre auditoría y los demás procedimientos internos relacionados.

Los objetivos específicos son:

- Identificar aquellas áreas y actividades que deberán ser optimizadas para contribuir a reforzar las capacidades.
- Tomar las decisiones apropiadas para optimizar los procedimientos y las actividades, para adaptarlos a las mejores prácticas.
- Obtener una opinión independiente sobre el diseño y las operaciones realizadas en el marco de las normas que regulan el control fiscal.

[48] ISSAI 140.4

2. AUDITORÍA FINANCIERA DE GESTIÓN Y RESULTADOS - AFGR

2.1 GENERALIDADES AUDITORÍA FINANCIERA DE GESTIÓN Y RESULTADOS

Es un examen independiente, objetivo y confiable sobre la información financiera, presupuestal y de gestión y resultados de los sujetos de control. Permite determinar si los estados financieros y el presupuesto reflejan razonablemente la situación financiera y el resultado de sus operaciones y si la gestión fiscal ha sido realizada de forma económica, eficiente y eficaz.

Permite comprobar si en las transacciones y operaciones que originaron dichos estados financieros y presupuesto, fueron observadas y cumplidas las normas prescritas por las autoridades competentes.

La auditoría financiera de gestión y resultados en las contralorías territoriales se fundamenta en los principios de eficacia, eficiencia y economía, en cumplimiento del artículo 3° del Decreto Ley 403 del 2020.

La auditoría financiera de gestión y resultados está enfocada en riesgos y enfatiza su desarrollo en la aplicación del juicio o criterio profesional del auditor durante todo el proceso.

2.1.1 Objetivos de la auditoría financiera de gestión y resultados

El objetivo principal de la Auditoría Financiera de gestión y Resultados es determinar si la información financiera, presupuestal, de gestión y resultados de una entidad está conforme con el marco regulatorio aplicable y si cumple los principios de la gestión fiscal en especial los de eficiencia, eficacia y economía. Incluye los siguientes productos:

- Concepto consolidado macroproceso presupuestal: Concepto sobre la gestión presupuestal, (gestión de ingresos y ejecución de gastos), ponderado con el concepto sobre la gestión y resultados, (calificación de la contratación y de planes y resultado).

- Opinión sobre los estados financieros.

Los anteriores productos representan los insumos para determinar el pronunciamiento sobre el fenecimiento de la cuenta anual consolidada presentada por el sujeto de control fiscal. Cada contraloría territorial determinará la forma y términos para fenecer la cuenta de sus sujetos de control, de acuerdo con el porcentaje de participación en el patrimonio público.

Además, en la AFGR se contemplan los siguientes objetivos:

- Evaluar la calidad y eficiencia del control fiscal interno y expresar un concepto.

- Evaluar la oportunidad, suficiencia y calidad de la información rendida en la cuenta anual consolidada y expresar un concepto.

- Evaluar el cumplimiento y la efectividad del plan de mejoramiento y expresar un concepto.

2.1.2 Auditoría a estados financieros consolidados

Al emitir una opinión sobre estados financieros de grupos, el auditor deberá considerar la aplicación de la ISSAI 1600 “Consideraciones Especiales, Auditorías de Estados Financieros de Grupos”. Para realizar este tipo de auditoría, habrá que cumplir con los lineamientos establecidos en los papeles de trabajo, anexos y modelos que hacen parte integrante de esta Guía.

El auditor del grupo deberá identificar los procesos significativos y no significativos que conforman el estado financiero que será auditado, según los requerimientos establecidos en la ISSAI 1600.

El auditor de los estados contables consolidados es responsable de la dirección, supervisión y realización del trabajo de auditoría, de conformidad con las normas profesionales y los requerimientos legales y reglamentarios aplicables. También, del informe de auditoría que sea emitido. Una auditoría de grupo debe cumplir con todas las fases de un proceso auditor.

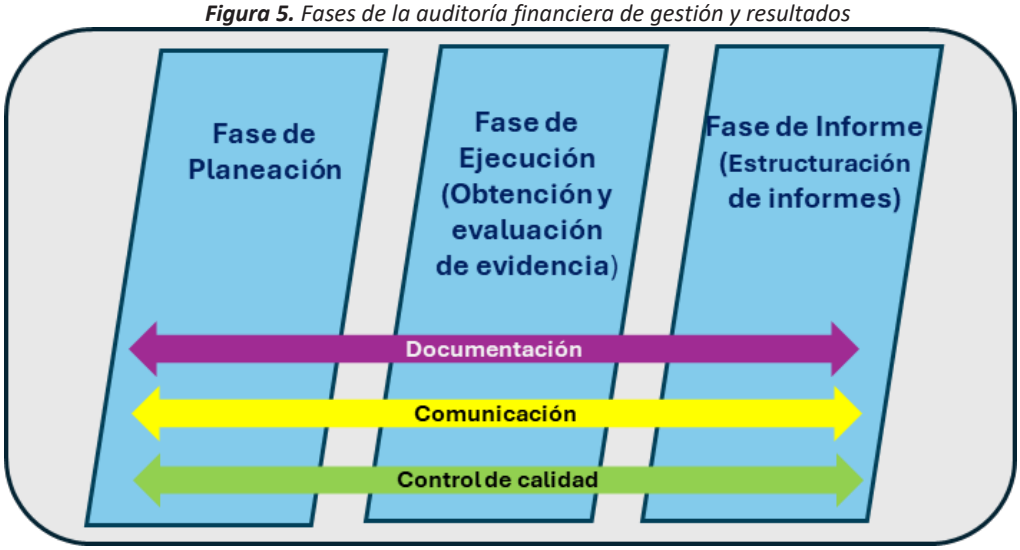
Como ocurre en un proceso auditor a los estados financieros de un sujeto de control, durante el proceso de planeación el auditor encargado del grupo se ocupará del conocimiento de aquellos aspectos importantes de los estados contables consolidados que le permitan determinar los objetivos y actividades generales por practicar y delimitar la oportunidad de los recursos y tiempo asignados para la auditoría.

Durante la ejecución deberán ser observados rigurosamente los procedimientos planificados, con el objetivo de obtener la evidencia y base para las conclusiones y resultados de la auditoría.

2.2 FASES DEL PROCESO DE AFGR

El proceso de la auditoría está conformado por tres fases y tres ejes transversales, donde cada fase contiene actividades que deben desarrollarse y documentarse de manera obligatoria:

Figura 5. *Fases de la auditoría financiera de gestión y resultados*



Aspectos a considerar en la fase de planeación de la AFGR

- Definición del objetivo general y los objetivos específicos.
- Designación de un equipo interdisciplinario que cumpla con el perfil, experticia, habilidades y competencias requeridas para el cumplimiento de los objetivos de la auditoría.
- Determinación de su alcance: vigencias, requerimientos de la ciudadanía relacionados con la gestión financiera, la gestión y sus resultados, proyectos de la vigencia rendida y las vigencias anteriores que no hayan sido objeto de evaluación, con sus respectivos procesos contractuales o que hayan sido objeto de evaluación y continúen en ejecución por varias vigencias.
- Abordar la evaluación de los proyectos y la gestión contractual del sujeto de control con el alcance de la vigencia de rendición.
- Conocer al sujeto de control y su entorno endógeno y exógeno.
- Analizar y entender el marco legal aplicable de acuerdo con su naturaleza jurídica del sujeto de control.
- Analizar y evaluar la información de la cuenta rendida desde la calidad, suficiencia y oportunidad
- Evaluar el control fiscal interno y la efectividad y cumplimiento del plan de mejoramiento. Conocer los resultados de auditorías anteriores: hallazgos de carácter financiero, presupuestal y de gestión de auditorías anteriores.

- Identificar y valorar los riesgos en los estados financieros, presupuesto y procesos de gestión y resultados, para determinar aquello que será objeto de evaluación.

- Determinar la materialidad financiera y presupuestal.

- Determinar el enfoque de la auditoría: sustantivo, de control o combinado.

- Formular la estrategia y el plan y programa de auditoría junto con el cronograma. Diseñar los procedimientos para obtener evidencia suficiente y adecuada.

- Realizar mesas de trabajo cuando haya lugar a hacerlo.

Aspectos a considerar en la fase de ejecución de la AFGR

- Desarrollar los procedimientos de auditoría definidos en el plan y programa de auditoría, utilizando para ello los papeles de trabajo diseñados para las diferentes temáticas, objeto de evaluación y haciendo mayor énfasis en los relacionados con la evaluación de los principios de la gestión fiscal.

- Modificar el plan y programa de auditoría cuando se considere necesario. Recopilar y analizar la evidencia necesaria y suficiente con la ayuda de herramientas y técnicas de auditoría. Estos elementos le brindan soporte a la revisión de fondo de la cuenta.

- Determinar si existen incorrecciones materiales.

- Abordar hechos posteriores, entre la fecha de corte de los estados financieros con que el equipo de auditoría inició el análisis y la fecha de cierre de estos.

- Realizar mesas de trabajo con el equipo de auditoría para hacer seguimiento y control sobre la fase de ejecución de la auditoría y validación de observaciones y/o hallazgos.

- Determinar la efectividad de la ejecución de las acciones del plan de mejoramiento producto de los hallazgos de vigencias anteriores.

- Determinar la calidad y eficiencia del control fiscal interno.

- Determinar si se han generado beneficios de control fiscal.

Aspectos a considerar en la fase de informe en la AFGR

- Estructurar el informe preliminar o carta de observaciones, conforme a los resultados y remitirlo al sujeto vigilado para que dé respuesta a las observaciones comunicadas en el mismo.

- Analizar en mesa de trabajo la respuesta emitida por el sujeto de control y validar si la observación se mantiene como hallazgo y sus connotaciones

- Elaborar el proyecto de informe final para su revisión por parte del supervisor o quien haga sus veces

- Elaborar, comunicar y publicar el informe definitivo

Por otro lado, es necesario considerar en cada una de las fases los ejes trasversales, de conformidad a lo establecido en el numeral 1.3.1 del capítulo 1:

- **Documentación.** Cada actividad de las fases de auditoría debe ser documentada desde el inicio hasta el final y observar las disposiciones de archivo y referenciación de documentos de conformidad con lo establecido en el *Capítulo 1 Aspectos Generales, Principios y Fundamentos de las Auditorías en las contralorías territoriales*.

- **Canales de comunicación.** Los integrantes del proceso auditor deben conocer los canales de comunicación internos y externos relacionados con el proceso.

- **Control de calidad.** Este eje incluye las actividades de supervisión desde la planificación de la auditoría hasta la comunicación del informe al sujeto auditado, así como, el aseguramiento de la calidad.[49]

Para cumplir con este requerimiento los auditores deben recibir capacitación y entrenamiento con énfasis en la práctica, en todo lo relacionado con el ejercicio del control fiscal.

Las contralorías territoriales, deben formular mecanismos de control relacionados con estos aspectos:

- Responsabilidad del supervisor de auditoría por la calidad total de cada etapa de la auditoría.

- El supervisor de auditoría debe asegurarse que el equipo y cualquier experto externo contratado cuenten, en su conjunto, con la competencia y capacidad necesarias.

- El supervisor de auditoría es responsable por los resultados y desempeño de la auditoría, en especial en lo que atañe a la dirección y control de las fases de auditoría.

- El supervisor de auditoría debe realizar oportunamente las revisiones, de conformidad con las políticas y procedimientos de revisión de las contralorías territoriales.

[49] ISSAI 200. Numeral 2 Calidad y profesionalidad de la auditoría del sector público

- El auditor debe ejercer el autocontrol en las diferentes actividades del proceso de auditoría, que garantice el cumplimiento oportuno y a cabalidad de las actividades de auditoría y por ende la calidad de los resultados de auditoría.

- La responsabilidad del supervisor o quien haga sus veces en la calidad de los informes de auditoría, se enmarca desde la conformación del equipo de auditoría, el cual deberá contar con los perfiles, experticia, habilidades y competencias necesarias para minimizar riesgos, hasta el control permanente en las diferentes fases del proceso de auditoría.

2.2.1 Planeación auditoría financiera de gestión y resultados

La planeación de una auditoría financiera de gestión y resultados es un proceso que parte de la identificación de las áreas de riesgo y el entendimiento de problemas potenciales. Requiere establecer la estrategia general de la auditoría contenida en el plan de trabajo y programa de auditoría de manera que el proceso auditor pueda ser administrado oportuna y adecuadamente.[50]

2.2.1.1 Alcance de la auditoría financiera de gestión y resultados

El alcance de la auditoría financiera de gestión y resultados incluye la evaluación de los estados financieros, para obtener una seguridad razonable, del desempeño financiero mediante la evaluación de indicadores financieros; la evaluación del presupuesto asociado a la gestión y los resultados (planes, programas, proyectos y/o procesos, ingresos, gastos y la contratación asociada a cada uno de estos temas), la evaluación del rezago presupuestal: cuentas por pagar y reservas presupuestales -cuando aplique-, así como la determinación de la efectividad y cumplimiento del plan de mejoramiento y el control fiscal interno.

El enfoque de la auditoría estará basado en riesgos. Para ello se requiere que el auditor comience con el proceso de entendimiento del sujeto de control para evaluar e identificar posibles riesgos en el campo de los estados financieros, las transacciones y las operaciones. Debe ser incluido el riesgo de fraude, así como la identificación de transacciones significativas y los riesgos inherentes a las afirmaciones.

El siguiente gráfico ilustra la fase de planeación de la auditoría financiera de gestión y resultados:

[50] ISSAI 200.31 El auditor debe planificar la auditoría

Figura 6. *Planeación Auditoría financiera de gestión y resultados*

2.2.1.2 Entendimiento del Sujeto de Vigilancia y Control Fiscal

Se requiere que el auditor obtenga conocimiento claro de los aspectos relevantes del sujeto de control, su naturaleza, entorno, las leyes y regulaciones que le aplican, los objetivos y estrategias y las estructuras de gobierno.[51]

El conocimiento del sujeto de control que será auditado y su entorno es un proceso continuo y dinámico, que de ser necesario se debe actualizar y analizar durante el transcurso de la auditoría. Esta comprensión sobre la razón de ser del sujeto de control y la forma como desarrolla sus operaciones facilita la identificación de riesgos y debilidades, la determinación de líneas y procedimientos de auditoría, así como la identificación de cuentas y transacciones significativas.

Aspectos generales

Para iniciar con el entendimiento del sujeto de control, el auditor debe conocer el ambiente macro y sector, marco regulatorio, misión, visión, metas, personal, matriz de riesgos, en especial los riesgos fiscales, resultados de auditorías internas y externas anteriores, análisis de estados financieros, análisis del presupuesto, procesos clave, la naturaleza jurídica, el objeto social, los objetivos, estrategias, estructura, los principales clientes y proveedores, así como los asuntos sociales o éticos que puedan impactar la entidad, tales como publicaciones de prensa e incluso pronunciamientos políticos.

[51] ISSAI 200.36 Conocimiento de la entidad por el auditor

Antecedentes

Es de gran utilidad que el auditor conozca los resultados de las auditorías anteriores, entre ellos la opinión sobre los estados financieros y el concepto consolidado sobre la gestión presupuestal y resultados; las calificaciones de la eficiencia del control fiscal interno, los riesgos más importantes; incluido el de fraude y los fiscales, y hallazgos o situaciones importantes.

Marco regulatorio aplicable al sujeto de control

Al realizar la auditoría financiera de gestión y resultados, el auditor debe conocer las normas de todo nivel que regulan la entidad auditada en relación con los estados financieros, el presupuesto, la planeación institucional y la adquisición, recepción y uso de bienes y servicios.

Salvo disposición en contrario, se presumirá que el marco de información financiera es razonable para los estados financieros con fines generales que preparen las entidades a quienes les cobija por disposición legal su aplicación.

El marco de información financiera se entiende razonable porque cumple con las siguientes características:

- Es relevante, es decir, la información suministrada es pertinente para la naturaleza de la entidad auditada y el propósito de los estados financieros, pues son presentados la situación financiera, los resultados y los flujos de efectivo de las entidades.

- Es integra, pues no omite transacciones, hechos o divulgaciones que puedan afectar las conclusiones basadas en los estados financieros.

- Es confiable porque la información presentada refleja la sustancia económica de los eventos y operaciones y da lugar a una evaluación, medición, presentación, y divulgación razonablemente consistente cuando es utilizada en circunstancias similares.

- Es neutral porque está libre de prejuicios.

- Es comprensible, pues la información que provee es clara.

Es importante que el auditor realice, entre otros, el conocimiento y entendimiento del marco de información financiera y el marco de presupuesto aplicable.

La ISSAI 1250 requiere que el auditor obtenga conocimiento de otros marcos aplicables a la entidad y al sector en el que opera y la forma en que la entidad cumple con dicho marco.[52] Algunas de estas disposiciones legales tienen un

[52] ISSAI 1250. Directriz de auditoría financiera - Consideración de la normativa en la auditoría de estados financieros

efecto directo sobre los estados financieros, ya que en muchos casos determinan la valoración de las cifras y la información que debe revelarse. Por ejemplo, las políticas contables específicas, el estatuto tributario, etc.

Otras disposiciones mencionan cómo llevar a cabo las actividades de la entidad y tienen un efecto indirecto, pues afectan de alguna forma los estados financieros. Por ejemplo, cuando el incumplimiento de dichas normas da lugar a multas o litigios que puedan llegar a tener consecuencias económicas para la entidad o cuando las normas mencionan aspectos operativos sobre cómo debe funcionar el sujeto de control.

Por esta razón, es muy importante que, para realizar la auditoría, se evalúen en conjunto los estados financieros con el presupuesto, pues este último incluye en su normatividad principios como, por ejemplo, la especialización; que se refiere a que las operaciones deben referirse en cada órgano de la administración a su objeto y funciones, y se ejecutarán estrictamente conforme al fin para el cual fueron programadas.

2.2.1.3 Conocimiento de los componentes de control interno, y auditoría interna

Dentro de la fase de planeación es necesario efectuar el conocimiento de los componentes de control interno: ambiente de control, valoración del riesgo por la entidad, sistemas de información y comunicación, actividades de control y seguimiento de los controles.[53] El auditor debe conocer las principales actividades que la entidad lleva a cabo para realizar un seguimiento a los controles que tiene establecidos y para saber cómo ejecuta la entidad acciones correctivas frente a las deficiencias de tales controles. El análisis de esta información es útil para determinar aspectos críticos para la identificación de riesgos y controles en la prueba recorrido. (Ver *Papel de Trabajo PT 07-PF Conocimiento - Plan de trabajo y programa).*

Auditoría interna del sujeto de control

Se requiere que los auditores del sector público puedan considerar que la actividad de la auditoría interna es pertinente para su auditoría, en cuyo caso pueden utilizar el trabajo del auditor interno para completar su propio trabajo.[54]

El auditor deberá evaluar si el trabajo desarrollado por la oficina de control interno (auditoría interna) es de utilidad para los fines de la auditoría. Para ello deberá analizar si estas áreas tienen independencia y objetividad para desarrollar sus funciones. Como conclusión, el auditor debe documentar en qué áreas y con qué alcance se puede utilizar el trabajo de los auditores internos.

[53] ISSAI 1315
[54] ISSAI 1610.4

El entendimiento que el equipo de auditoría obtenga conforme a las directrices de los apartes anteriores, debe ser documentado en el *Papel de Trabajo PT 07-PF Conocimiento - Plan de trabajo y programa.*

En caso de que desde estas actividades se identifiquen riesgos, estos deben asociarse a los macroprocesos, procesos y factores de riesgo y ser tenidos en cuenta en el *Papel de Trabajo 04-AFGR Matriz de planeación de la auditoría y evaluación de gestión AFGR - Hoja 1*. *Prueba recorrido-Riesgos*.

Evaluación del control interno contable

En cuanto al control interno contable se tomará como base los procedimientos aplicados a las muestras de auditoria en el análisis financiero y de los estados contables, de acuerdo con la normatividad aplicable emitida por la Contaduría General de Nación y a los procedimientos establecidos, para identificación de riesgos que indiquen mayor grado de incertidumbre; con el fin de determinar la calidad, eficacia y eficiencia de los controles en el cumplimiento de los objetivos.

2.2.1.4 Conocimiento de los Indicadores Financieros

Para el desempeño financiero se utiliza la aplicación de indicadores financieros de liquidez, endeudamiento, rentabilidad y actividad, que apliquen, que permita interpretar de forma preliminar y comparativa con el año o años anteriores, el comportamiento financiero, de acuerdo con la información y resultados de los estados financieros.

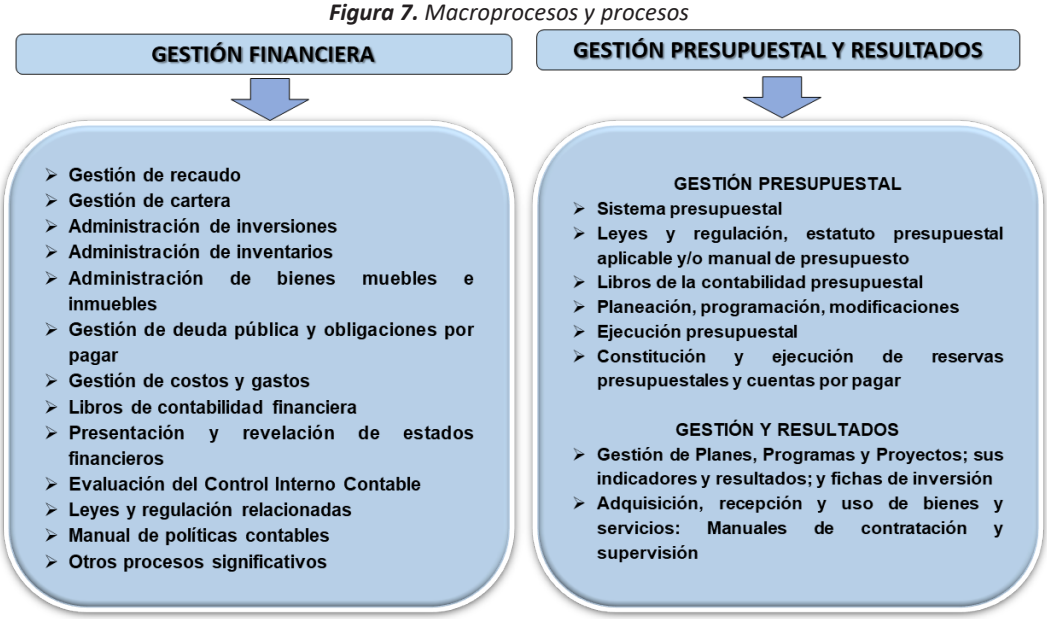
Para las entidades territoriales y establecimientos públicos, cuyo objetivo es la rentabilidad social a partir de los fines esenciales del Estado, pueden ser aplicados aquellos indicadores de enfoque presupuestal que apuntan a mediciones de tipo social. Estos sujetos de control se encuentran obligados a generar rentabilidad social bajo criterios de eficiencia, eficacia y economía en la administración de los recursos, a través de la gestión del presupuesto (ingresos y gastos).

Para las empresas que buscan rentabilidad económica a través de la generación de valor, se aplican indicadores denominados inductores de valor, como son: Ebitda, Margen Ebitda, productividad del capital de trabajo, estructura de caja, incidencia de intereses, múltiplo de deuda y rentabilidad del activo (Ver *Modelo PT 06-AFGR Análisis de indicadores financieros).*

2.2.1.5 Entendimiento del sujeto de control por macroprocesos

El trabajo de la auditoría se organizará a partir de dos Macroprocesos, el de gestión financiera y el de gestión presupuestal y resultados:

Figura 7. *Macroprocesos y procesos*



Macroproceso gestión financiera

Se evalúan a nivel de estados financieros los tipos de transacciones,[55] saldos e información que serán revelados. Las afirmaciones que se evaluarán son:

- Afirmaciones sobre tipos de transacciones y hechos y la correspondiente información a revelar, durante la vigencia auditada, respecto a ocurrencia, integridad, exactitud, corte de operaciones, clasificación y presentación de las transacciones y hechos.

- Afirmaciones sobre saldos de los estados financieros y la correspondiente información que será revelada al cierre de la vigencia auditada, respecto a existencia, derechos y obligaciones, integridad, exactitud, clasificación y presentación.

La evaluación a nivel de estados financieros y sus afirmaciones, se realizará de forma integral a través de la evaluación de procesos asociados:

- Gestión de recaudo
- Gestión de cartera
- Administración de inversiones
- Administración de inventarios
- Administración de bienes muebles e inmuebles
- Gestión de deuda pública y obligaciones por pagar
- Gestión de costos y gastos

[55] Según ISSAI 1315, las afirmaciones son manifestaciones de la dirección, explícitas o no, incluidas en los estados financieros y tenidas en cuenta por el auditor al considerar los distintos tipos de incorrecciones que pueden existir.

- Libros de contabilidad financiera: Estado de Situación Financiera, Estado de Resultados, Estados de Cambios en el Patrimonio, Estado de Flujos de Efectivo.
- Presentación y revelación de estados financieros
- Evaluación del Control Interno Contable
- Leyes y regulación relacionadas
- Manual de políticas contables
- Otros procesos significativos

Macroproceso gestión presupuestal y resultados

Para efectos del concepto, es necesario tener en cuenta:

- El sistema presupuestal de acuerdo con la naturaleza jurídica aplicable. Ejemplo para una entidad territorial: Plan Financiero, Plan Operativo Anual de Inversiones, Marco Fiscal de Mediano Plazo, hasta llegar al presupuesto aprobado.

- Planeación y resultados que incluye: Gestión de Planes, Programas y Proyectos; sus indicadores y resultados; y fichas de inversión: objetivos y metas del Plan de Gobierno, Plan de Desarrollo o Plan Estratégico, planes de acción u operativos, proyectos de inversión con sus resultados de seguimiento.

- Adquisición, recepción y uso de bienes y servicios: Manuales de contratación y supervisión

En la evaluación presupuestal se analizarán las fases de planeación, programación, modificaciones y ejecuciones; de otra parte, la incorporación de los proyectos a los gastos de inversión que se desprende de los programas y subprogramas de los planes de desarrollo respectivos, al igual que la adquisición de bienes y servicios y su efectividad, para el cumplimiento de los objetivos y metas definidos por el sujeto de control para el logro de los fines del estado.

Adicionalmente se evaluará que se estén llevando en debida forma los libros de la contabilidad presupuestal: ingresos, gastos, vigencias futuras, reservas presupuestales y cuentas por pagar.

Las afirmaciones que se evalúan son:

- Afirmaciones sobre el cumplimento con el sistema presupuestal.

- Afirmaciones sobre el cumplimiento del ciclo presupuestal: planeación, programación, modificaciones y ejecución del ingreso y del gasto, constitución del rezago presupuestal, así como los tipos de transacciones y hechos económicos y financieros que afectaron el presupuesto.

- Afirmaciones sobre el cumplimiento de los principios y normatividad presupuestal aplicable de acuerdo con la naturaleza jurídica de los sujetos de control.

- Afirmaciones sobre la incorporación de proyectos en el plan de inversiones de acuerdo con su naturaleza jurídica.

Dentro del Macroproceso Gestión Presupuestal y Resultados, se tienen los siguientes procesos, los cuales es preciso evaluar para el concepto de la gestión presupuestal:

- Sistema presupuestal
- Libros de la contabilidad presupuestal
- Planeación, programación, modificaciones.
- Ejecución presupuestal
- Constitución y ejecución de reservas presupuestales y cuentas por pagar

Pruebas analíticas iniciales

ISSAI 1520.P4 "Los auditores del sector público pueden plantear y aplicar procedimientos analíticos a la luz de obligaciones adicionales que, a través de leyes, órdenes, políticas públicas, tenga que cumplir la entidad a auditar".[56] Si el auditor requiere puede utilizar el *Modelo 03-AFGR Análisis horizontal y vertical*.

Como pruebas iniciales que permitirán valorar los riesgos y determinar los procesos claves sobre los cuales se realizarán las pruebas de recorrido, el auditor partirá de la realización de pruebas analíticas sobre las cifras - ISSAI 1315.6b -.[57] Se trata entonces de efectuar comparaciones así:

- Para los estados financieros, que incluyen estado de situación financiera (balance general), estado de resultados integral, estado de flujo de efectivo para aquellos sujetos obligados, estado de cambios en la situación del patrimonio y revelaciones, se deben tener en cuenta: el análisis horizontal, comparando a nivel de grupo (o si el auditor lo considera necesario a un nivel más detallado) las cifras de la vigencia auditada frente a las cifras del año anterior o anteriores; y el análisis vertical, comparando el valor del grupo frente a la clase, por ejemplo: cuentas por cobrar sobre el total del activo.

- Para el presupuesto, deben ser incluidas el sistema presupuestal, los libros de la contabilidad presupuestal y el análisis de montos iniciales, modificaciones, montos o aforos definitivos, recaudo efectivo de ingresos, asunción de compromisos, obligaciones, pagos, cuentas por pagar y reservas. También que se haya liquidado o desagregado el presupuesto de ingresos y de gastos

[56] ISSAI 1520. Procedimientos analíticos
[57] ISSAI 1315. Identificación y evaluación de los riesgos de irregularidades importantes a través de una comprensión de la entidad y su entorno

de acuerdo con la nomenclatura que para tal fin expide la Contraloría General de la Republica en sus resoluciones reglamentarias orgánicas.

Cabe aclarar que estos análisis no son una simple operación aritmética, sino que ayudan a identificar las zonas de alto riesgo que pueden requerir una mayor atención de auditoría, o las zonas de bajo riesgo las que se puedan minimizar los esfuerzos de auditoría.

El auditor debe lograr a través de ellos; conocer y documentar la naturaleza de las operaciones o hechos que se registran por grupos de cuentas en los estados financieros.

El auditor debe revisar los saldos iniciales para asegurarse de que la información entregada por el sujeto de control sea íntegra y provenga de los registros contables oficiales.

El equipo de auditoría debe asegurarse de que los saldos iniciales corresponden a los saldos de cierre del período anterior o que hayan sido correctamente expresados. También, debe verificar que reflejan los efectos de las operaciones, transacciones, sucesos y demás hechos económicos realizados de acuerdo con el marco de información financiera aplicable

La prueba de saldos iniciales debe estar debidamente documentada en papeles de trabajo. El auditor debe lograr a través de ellos:

- Conocer y documentar la naturaleza de las operaciones o hechos que se registran en cada grupo de cuentas. Es necesario realizarlo para todos los grupos de cuentas.

- A través de indagaciones a la dirección o de la exploración de las revelaciones, obtener una explicación de los comportamientos o de transacciones o hechos inusuales identificados.

- Concluir y documentar si se consideran o no como procesos claves que ameriten la realización de pruebas de recorrido (puede ser por monto o por nivel de riesgo independiente del monto). Es posible que para algunos grupos de cuentas el auditor considere que es suficiente la evidencia que ha obtenido con la simple prueba analítica inicial. En tal caso estos grupos no se considerarán procesos claves *(Ver Papel de Trabajo 04-AFGR Matriz de planeación de la auditoría y evaluación de gestión AFGR - Hoja 1. Prueba recorrido-Riesgos y su Anexo 05-AF Instructivo matriz de planeación y evaluación de la gestión fiscal)*.

En caso de que sean detectadas incorrecciones que pudieran afectar de forma material la opinión de los estados financieros, se debe comunicar oportunamente al nivel adecuado de la dirección mediante informe preliminar o carta de observaciones. Se requiere, que el auditor realice procedimientos analíticos en una fecha cercana a la finalización de la auditoría. Esto ayudará a concluir globalmente sobre los

estados financieros.[58] El auditor deberá, al final de la auditoría, remitirse a las pruebas analíticas iniciales y revisar si:

- Ha obtenido la suficiente y pertinente evidencia para concluir
- Puede confirmar las conclusiones inicialmente alcanzadas o si es necesario desarrollar alguna prueba adicional
- Puede concluir sobre aquellos procesos de los cuales fueron necesarias pruebas adicionales

2.2.1.6 Conocimiento plan de mejoramiento e información de la cuenta rendida

El equipo de auditoría debe obtener conocimiento sobre el plan de mejoramiento relacionado con los hallazgos de origen presupuestal, financiero y de gestión de la auditoría anterior.

En el *Papel de Trabajo PT 06-PF Evaluación plan de mejoramiento*, se califican las acciones correctivas suscritas por el sujeto de control en cuanto a cumplimiento y efectividad y los resultados son el insumo para emitir concepto sobre la efectividad del plan de mejoramiento. Este concepto no afecta el fenecimiento de la cuenta.

Así mismo, el equipo de auditoría evalúa la información de la cuenta anual consolidada rendida por el sujeto de control, en cuanto a oportunidad, suficiencia y calidad, en el *Papel de Trabajo PT 01-AFGR Evaluación Información de la cuenta rendida*. Este concepto no hace parte de los insumos para el fenecimiento de la cuenta.

2.2.1.7 Procesos clave, riesgos y evaluación del diseño del control[59]

Como siguiente paso y a partir del entendimiento efectuado y del resultado de las pruebas analíticas, el auditor debe identificar los procesos clave del sujeto de control, es decir, aquellos que tienen mayor riesgo en los estados financieros, en el presupuesto, en los planes, programas y proyectos y en la gestión contractual, pues es sobre los que se va a enfocar principalmente el esfuerzo de la auditoría.

Es necesario que los auditores comprendan los procesos de cierre, tanto de los estados financieros como presupuestales, como por ejemplo que hayan sido incluidos los ajustes necesarios; interfaz entre el sistema financiero principal y los aplicativos de apoyo, cierre de cifras de resultados, reclasificación de cuentas, proceso de valoración y registro de depreciaciones, provisiones, valoración de inventarios y castigos de cartera, entre otros.

---

[58] NIA 520.A6 Idoneidad de procedimientos analíticos específicos para determinadas afirmaciones.
[59] ISSAI 200.45 El auditor es responsable de obtener seguridad razonable

El equipo de auditoría deberá identificar los riesgos de incorrecciones materiales que puedan estar afectando los estados financieros y los informes presupuestales. Además, los riesgos identificados en la gestión de proyectos, así como determinar si los controles que ha establecido la administración del sujeto de control son apropiados y eficaces.

Prueba de recorrido

La prueba de recorrido,[60] se podrá realizar a los procesos clave de cada uno de los macroprocesos que permitan:

- Confirmar, que la comprensión de los procesos financieros, presupuestales y de gestión y resultados, es completa y correcta, o reajustar su percepción previa.

- Identificar los riesgos asociados al proceso clave.

- Identificar la existencia de controles relevantes en las actividades ordinarias y verificar si están bien diseñados. Las pruebas de recorrido se documentarán en el papel de trabajo correspondiente.

Para realizar una prueba de recorrido, se deben tener en cuenta los siguientes pasos:

- Seguir el flujo de procesamiento de una transacción real seleccionada utilizando los documentos[61] originales y operaciones informáticas que utiliza el funcionario del sujeto de control

- El auditor analiza una misma transacción a través de todo el proceso, a partir del hecho generador de la transacción, su autorización, registro, procesamiento, hasta su contabilización e inclusión en los estados financieros o el presupuesto. En el desarrollo de la prueba deben ser identificados los riesgos y determinar si existen controles.

- Cuando la prueba se realice sobre el funcionamiento de una aplicación informática, se debe utilizar preferiblemente un entorno de pruebas que sea parecido al de producción; si no fuera posible trabajar en un entorno de pruebas, se deberá tener cuidado de eliminar todas las transacciones ejecutadas en la prueba.

- El auditor, debe indagar con el funcionario del sujeto de control sobre la comprensión de sus funciones y de las instrucciones para la aplicación de los controles y especialmente en lo que respecta al tratamiento de las excepciones

[60] El Glosario de las NIAS la identifica como "prueba paso a paso" que es aquella que incluye el seguimiento de transacciones o procesos a través del sistema de información financiera".
[61] No se deben revisar copias de documentos proporcionados por una única fuente o que presuntamente están en uso.

encontradas y el procesamiento de los errores. El auditor debe corroborar que el funcionario sabe qué hacer, según los procedimientos establecidos por la entidad y debe confirmar si hace lo que está previsto en ellos.

- Es necesario tener en cuenta que no debe confundirse el entendimiento de las labores de un funcionario con el entendimiento del proceso que se está evaluando: es posible que el auditor encuentre que en el sujeto de control una persona que trabaja en el área financiera interviene en varios procesos clave, lo que no quiere decir que esa persona tenga a cargo todo el proceso clave, pues el proceso puede nacer en cualquier otra área del sujeto de control. El auditor debe recorrer la operación o transacción por las áreas que sean necesarias, desde su nacimiento hasta su finalización en los estados financieros o el presupuesto.

- Se debe contemplar la solicitud de información a aquellos funcionarios[62] que realmente llevan a cabo los procesos y actividades de control relevantes como parte de su trabajo diario.

- Es necesario corroborar la información en varios puntos de la prueba de recorrido solicitando al funcionario que describa su conocimiento de la parte anterior y posterior del proceso y/o actividad de control y que soporte lo que hace, es decir, el auditor debe exigir la evidencia de lo que el funcionario le está diciendo en el mismo momento de la prueba.

- Debe preguntarse y obtener evidencia que pueda ayudar a identificar debilidades de control interno o indicadores de fraude. Por ejemplo, se puede preguntar:

  ¿Le han pedido alguna vez que evite u omita el procedimiento de control interno? Si es así, describa la situación, por qué ocurrió y qué sucedió.
  ¿Qué hace cuando usted encuentra un error?
  ¿Cómo determina si ha ocurrido un error?
  ¿Qué clase de errores suele encontrar?
  ¿Cómo se solucionan los errores?

- Si nunca se ha detectado un error, el auditor debe evaluar si es debido a controles preventivos o si las personas que realizan los controles internos adolecen de las habilidades o conocimientos necesarios para identificar un error.

- Para efectos de calificar el diseño de control, el auditor repetirá la prueba de recorrido sobre las transacciones que considere suficientes para dar la calificación más adecuada, con el cuidado de que ello no terminará siendo una prueba de detalle extensa que le pudiera acortar la fase de ejecución o invertir esfuerzos que no le arrojaran resultados importantes.

[62] No se deben hacer preguntas a los supervisores o al personal de contabilidad si no realizan los procesos.

Es importante para la realización de esta prueba, tener en consideración, que el Departamento Administrativo de la Función Pública - DAFP, incluyó en la Guía para la Administración del Riesgo y el Diseño de Controles en Entidades Públicas, un capítulo de "Lineamientos para el análisis del riesgo fiscal" donde se incluye una descripción del "Control fiscal interno y prevención del riesgo fiscal"; por tanto, las entidades están obligadas a identificar y gestionar los riesgos fiscales.

Así mismo, tener en consideración en la prueba de recorrido a riesgos fiscales en la contratación, que la mencionada Guía incluye, el documento anexo "Catálogo indicativo y enunciativo de puntos de riesgo fiscal y circunstancias inmediatas", el cual es el resultado del análisis realizado por el DAFP, de más de 130 fallos con responsabilidad fiscal tanto de contralorías territoriales como de la Contraloría General de la República, permitiéndoles identificar 50 puntos de riesgo fiscal e igual número de circunstancias inmediatas en los procesos financieros, presupuestas y contratación.

Estos puntos de riesgo se incluyeron en el *Papel de Trabajo 04-AFGR Matriz de planeación de la auditoría y evaluación de gestión AFGR - en la Hoja 1. Prueba recorrido-Riesgos* en la Columna Factor de riesgo fiscal asociado - Situación por la que se presenta el riesgo. Las pruebas de recorrido se documentarán en este *Papel de Trabajo.*

Identificación y valoración del riesgo

Una vez, el auditor obtenga todos los elementos de juicio producto del entendimiento del sujeto de control, procederá a identificar los riesgos y a valorar cada uno de ellos[63] según su impacto y probabilidad,[64] determinando si el riesgo identificado es un riesgo de fraude.

Riesgo de fraude (RF). Acto intencionado realizado por una o más personas de la dirección, los responsables del gobierno de la entidad, los empleados o terceros, que conlleve la utilización del engaño con el fin de conseguir una ventaja injusta o ilegal". Para la INTOSAI el riesgo de fraude es un acto "… tendiente a eludir una disposición legal en perjuicio del Estado o de terceros".[65] Los tipos de riesgo de fraude relevante para el auditor, son de información financiera fraudulenta y apropiación indebida de activos.

Debe quedar determinado, si el riesgo identificado es un riesgo de fraude,[66] para lo cual como primera medida tener claro su concepto, además, identificar si existen

[63] Según glosario de términos de las NIAS, el riesgo inherente "es la susceptibilidad de una afirmación sobre un tipo de transacción, saldo contable u otra revelación de información a una incorrección que pudiera ser material, ya sea individualmente o de forma agregada con otras incorrecciones, antes de tener en cuenta los posibles controles correspondientes"

[64] NIA 315.26. El auditor considerará la probabilidad de que existan incorrecciones, incluida la posibilidad de múltiples incorrecciones, y si la incorrección potencial podría, por su magnitud, constituir una incorrección material.

[65] NIA 240.11 Significado de Fraude y Factores de fraude

[66] ISSAI 200.45 Responsabilidad principal por la prevención y detección de fraude

factores, es decir, condiciones que propician el fraude, en los sujetos de control, por ejemplo:

- **Oportunidad.** Deficiencias en el ambiente de control y los controles establecidos por la administración, lo cual crea la confianza de que el fraude podría no ser detectado.

- **Presiones o Incentivos.** Cambios recientes en compensaciones de los funcionarios y/o administradores, beneficios, metas, planes u otras recompensas que podrían considerarse una presión excesiva de cumplir con los requisitos.

- **Racionalización**. Motivaciones y comportamiento ético de los administradores y los empleados frente a la entidad, ya que quien comete el fraude puede racionalizar que su conducta es adecuada.

Adicionalmente se determina la naturaleza del riesgo de fraude identificado; por ejemplo, si el riesgo de fraude es "Información financiera fraudulenta en el reconocimiento de ingresos", este se podría dar por condiciones de "Oportunidad" por fallas en los controles, entonces el auditor, determina si la naturaleza de este riesgo está asociado a la corrupción, al uso indebido de activos o a la manipulación de estados financieros.

Al finalizar las pruebas de recorrido se debe realizar una mesa de trabajo con todo el equipo de auditoría y el supervisor, o quien haga sus veces, con el fin de discutir los potenciales riesgos de fraude, dejando evidencia en el *Modelo 12-PF Ayuda de memoria*. El riesgo de fraude se considera riesgo significativo y tendrá un tratamiento especial cuando sean planteados los procedimientos de auditoría.

Obligaciones en relación con el riesgo de fraude

El auditor debe planear y ejecutar la auditoría para obtener una seguridad razonable de que los estados financieros, las partidas, rubros y transacciones financieras relacionadas con la administración de recursos públicos, están libres de incorrecciones materiales debidas a fraude y cumplen con los principios de la gestión fiscal.

Por lo tanto, el auditor debe:

- Identificar y valorar los riesgos de fraude a través de la matriz de riesgos y controles establecidos en esta guía *(Ver Papel de Trabajo 04-AFGR Matriz de planeación de la auditoría y evaluación de gestión AFGR - Hoja 1. Prueba recorrido-Riesgos).*

- Responder adecuadamente a los riesgos de incorrecciones materiales por causa de fraude o indicios de fraude, mediante el diseño de procedimientos específicos.

- Obtener evidencia de auditoría suficiente y adecuada con respecto a los riesgos valorados, ejecutando los procedimientos específicos de auditoría.

- Comunicar los hallazgos o riesgos relacionados, conforme a los procedimientos establecidos por la contraloría territorial a las instancias correspondientes.

El auditor debe buscar una seguridad razonable, manteniendo una actitud de escepticismo durante todo el proceso auditor. Debe reconocer que existen procedimientos de auditoría eficientes para detectar incorrecciones materiales debidas a un error, que podrían ser ligadas a fraude.

Conforme lo exigen las ISSAI, los riesgos se deben asociar a las afirmaciones contenidas en los estados financieros y el presupuesto, ya que el auditor debe obtener evidencia de que estas afirmaciones son ciertas o no. Para que el auditor pueda efectuar esta relación, cada una de las afirmaciones ha sido asociada a un factor de riesgo.[67]

Evaluación de la calidad del diseño del control

En el curso de la prueba de recorrido el auditor evaluará el diseño del control, con el fin de determinar si es adecuado (calificación baja), parcialmente adecuado (calificación media), inadecuado o inexistente (calificación alta) y tendrá en cuenta los aspectos que se ilustran en el siguiente gráfico, ampliados en el *Anexo 05-AFGR Instructivo matriz de planeación de la auditoría y evaluación de la gestión fiscal - Hoja 1, Prueba recorrido-Riesgos.*

Lo anterior es concordante con lo exigido por las NIA, en relación con el riesgo de control[68].

De la calificación final del riesgo inherente y la evaluación del diseño de control, se obtiene el riesgo combinado por Macroproceso, que se genera automáticamente en el *Papel de Trabajo 04-AFGR Matriz de planeación de la auditoría y evaluación de gestión AFGR - Hoja 1. Prueba recorrido-Riesgos* y se utiliza para determinar el enfoque de auditoría.

La evaluación del diseño de control tiene un peso del 25% en el resultado de la calidad y eficiencia de control fiscal interno.

---

[67] ISSAI 200.42 El auditor diseñará y aplicará respuestas globales para abordar los riesgos

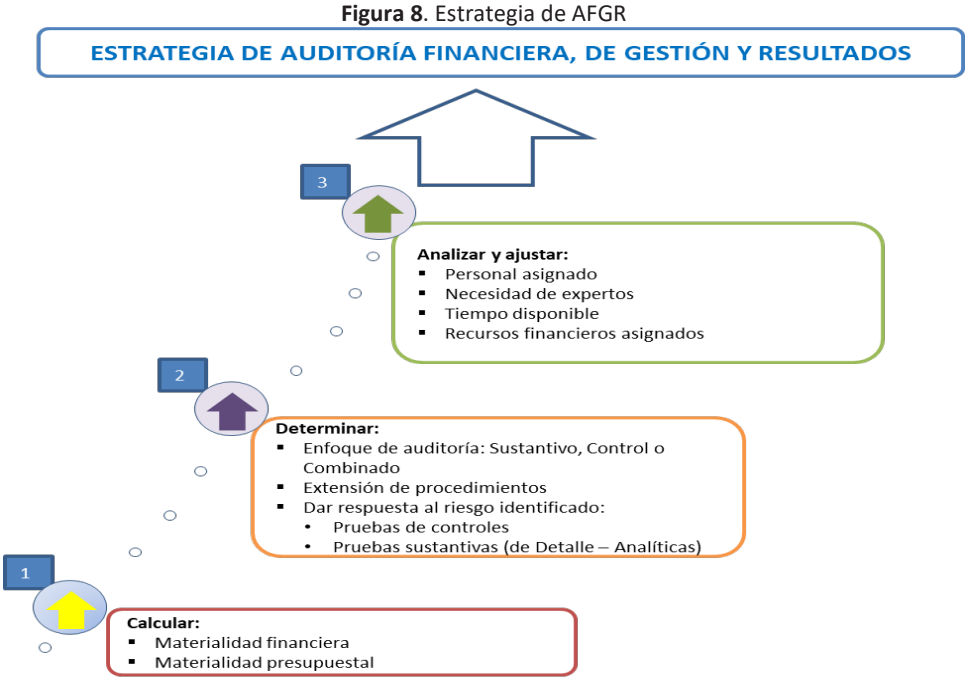
[68] "Si el auditor ha determinado que existe un riesgo, obtendrá conocimiento de los controles de la entidad, incluidas las actividades de control, correspondientes a dicho riesgo" NIA 315.29

2.2.1.8 Estrategia de auditoría

El auditor debe planificar la auditoría para garantizar que se lleva a cabo de manera eficaz y eficiente estableciendo el alcance, el momento de realización y el enfoque de esta, así como las medidas prácticas necesarias.[69]

En la fase de planeación, se construye la estrategia de auditoría, para este propósito se tienen en cuenta, adicional a los elementos que se han venido trabajando, los siguientes aspectos:

Figura 8. Estrategia de AFGR



2.2.1.9 Determinación de la materialidad

El auditor debe planificar la auditoría para garantizar que se lleva a cabo de manera eficaz y eficiente estableciendo el alcance, el momento de realización y el enfoque de esta, así como las medidas prácticas necesarias.[70]

La materialidad es un principio que está presente en cualquier tratado o pronunciamiento profesional sobre contabilidad o auditoría pública.

Las omisiones o inexactitudes de partidas son materiales (o tienen importancia relativa), si pueden individualmente, o en su conjunto, influir en las decisiones económicas tomadas por los usuarios con base en los estados financieros. Las incorrecciones, incluidas las omisiones, se consideran materiales si, individualmente o de forma agregada, cabe prever razonablemente que influyen

[69] ISSAI 200.31 Planificar la auditoría
[70] Ibid.

en las decisiones económicas que los usuarios toman basándose en los estados financieros.[71]

No basta con un cálculo cuantitativo como único criterio para la determinación de una materialidad apropiada. Existen y deben ser tenidos en cuenta factores cualitativos, como por ejemplo el impacto de la legislación, las expectativas de los usuarios, el entorno deficiente de control, la alta rotación de personal, las estimaciones contables sin políticas definidas y aprobadas por la administración del sujeto de control, entre otras.[72]

2.2.1.9.1 Materialidad de planeación - MP

El auditor determinará la importancia relativa (materialidad), para los estados financieros en su conjunto, de establecer la estrategia global de auditoría.[73]

Es por esto que, para efectos de la Auditoría en las contralorías territoriales, el equipo de auditoría debe determinar una referencia para los estados financieros en su conjunto y otra para el presupuesto.

Las referencias serán utilizadas principalmente en la planificación del trabajo y en el análisis de las incorrecciones e imposibilidades al momento de emitir una opinión. Cabe prever razonablemente que, al llegar o al sobrepasar esa referencia, serán influenciadas las decisiones económicas que los usuarios toman a nivel general.

La materialidad viene dada por el juicio profesional y por eso deben ser considerados aspectos de tipo cuantitativo y cualitativo.

- **MP cuantitativa.** Para determinar esta materialidad el auditor debe seleccionar una base y aplicar un porcentaje y como resultado obtiene un valor de referencia.

- **MP cualitativa.** Si en circunstancias específicas de la entidad hubiera algún tipo o tipos determinados de transacciones, operaciones, saldos, información susceptible de ser reveladas o hechos que, en caso de contener incorrecciones por valores inferiores a la MP de tipo cuantitativa, cabría razonablemente prever que individualmente influyeran en las decisiones económicas que los usuarios toman. En estos casos, el auditor podrá determinar también una MP de tipo cualitativa. En caso de incorrecciones generalizadas en los procesos clave que comprometan la estabilidad financiera o presupuestal del sujeto vigilado, se podría estar frente a un escenario que conlleve a modificar la opinión o concepto cuantitativo de acuerdo con el criterio técnico y profesional del equipo de auditoría.

---

[71] NIA 320.9 Definición de materialidad
[72] ISSAI 1320. P8 Aspectos cuantitativos y cualitativos
[73] ISSAI 1320.10.

En los estados financieros serán considerados de tipo cualitativo aquellos aspectos relacionados con clasificación, revelación, presentación o circunstancias.

En el presupuesto serán considerados de tipo cualitativo aspectos relacionados con circunstancias tales como la destinación de recursos a un fin diferente al que estaba programado, incumplimiento de normas presupuestales y posibles fraudes, etc.

2.2.1.9.2 Materialidad de ejecución - ME

Al establecer la estrategia global de auditoría, el auditor determinará la importancia relativa para los estados financieros en su conjunto. Si, en circunstancias específicas de la entidad, hubiera algún tipo o tipos determinados de transacciones, saldos contables o información a revelar que, en caso de contener incorrecciones por importes inferiores a la importancia relativa para los estados financieros en su conjunto; cabría razonablemente prever, que influyeran en las decisiones económicas que los usuarios toman basándose en los estados financieros, entonces, el auditor determinará también el nivel o los niveles de importancia relativa a aplicar a dichos tipos concretos de transacciones, saldos contables o información a revelar.[74]

El auditor determinará la importancia relativa para la ejecución del trabajo con el fin de valorar los riesgos de incorrección material y de determinar la naturaleza, el momento de realización y la extensión de los procedimientos posteriores de auditoría.[75]

Por tanto, la ME se determinará teniendo en cuenta:

- **La naturaleza.** Si va a diseñar prueba analítica, de control o de detalle

- **El momento de realización.** Es decir, en qué momento de la auditoría realizará la prueba

- **La extensión.** Es decir, muestra o número de pruebas de los procedimientos de auditoría requeridos para obtener la suficiente y pertinente evidencia. La ME debe estar por debajo de la MP: generalmente se toma entre un 60% a 80% de la MP cuantitativa, para las cuentas a nivel general en consideración al nivel del riesgo combinado, lo que implica que a mayor riesgo mayor porcentaje y a menor riesgo menor porcentaje; es posible que existan saldos, transacciones u operaciones específicas en los que deban definirse niveles más bajos de ME (Ver *Papel de trabajo PT 04-AFGR Matriz de planeación del a auditoría y evaluación de la gestión fiscal - Hoja 3. y 4. Materialidad).*

---

[74] NIA 320.10
[75] Ibíd. NIA 320.11

La intención de calcular esta materialidad es reducir a un nivel bajo la probabilidad de que la sumatoria de incorrecciones exceda la materialidad de planeación. La ME no necesariamente es una sola cifra o la aplicación de un solo porcentaje sobre la MP, pues depende de la naturaleza de las transacciones, saldos u operaciones.

Por ejemplo, para evaluar el rezago presupuestal, dado que este generalmente no alcanza un nivel significativo incluso de la MP del presupuesto, podría aplicarse un porcentaje diferente al total de las reservas presupuestales y al total de las cuentas por pagar, con el fin de calcular la ME.

La ME dependerá del nivel de riesgo. Mientras mayor sea el riesgo de detección, menor deberá ser el nivel de la ME, lo cual significará realizar más pruebas de auditoría. Si en cambio, si el riesgo es bajo, se podrá determinar un nivel alto de materialidad, lo cual redundará en menos pruebas de auditoría.

La materialidad debe registrarse y ser justificada en el *Papel de trabajo PT 04-AFGR Matriz de planeación del a auditoría y evaluación de la gestión fiscal - Hoja 3. y 4. Materialidad*. El *Anexo 05-AFGR Instructivo matriz de planeación de la auditoría y evaluación de la gestión fiscal* contiene ayudas con las cuales el auditor puede fortalecer la documentación de su juicio profesional.

2.2.1.9.3 Revisión de la materialidad

Debido a que generalmente la materialidad se calcula inicialmente con los estados financieros con cortes anteriores al del cierre de la vigencia y que, durante la realización de la auditoría, es posible que el auditor tenga más información, es necesario que los niveles de materialidad sean revisados y ajustados. En consecuencia, también habrá que revisar si la naturaleza, extensión y momento de realizar los procedimientos sigue siendo adecuado. Esta revisión es un imperativo para el análisis de hallazgos de para opinión y conceptos.

2.2.1.10 Determinar el enfoque de auditoría

El enfoque de auditoría puede ser:

- **Sustantivo.** Cuando la evaluación del riesgo combinado da como resultado Alto, dado que el diseño de controles es inadecuado o inexistente, serán aplicadas pruebas de detalle y/o analíticas.

- **De control.** Cuando la evaluación del riesgo combinado da como resultado Bajo, y por tanto existe confianza en los controles, se realizan pruebas con el fin de determinar su efectividad.

- **Combinado.** Cuando es tomada la determinación de aplicar tanto pruebas de controles como sustantivas.

Para establecer el enfoque de auditoría el equipo de auditoría debe:

- Analizar la calificación del riesgo combinado contenida en el *Papel de Trabajo 04-AFGR Matriz de planeación de la auditoría y evaluación de gestión AFGR - Hoja 1. Prueba recorrido-Riesgos.*

- Analizar la calificación del riesgo de detección contenida en el *Papel de Trabajo 04-AFGR Matriz de planeación de la auditoría y evaluación de gestión AFGR - Hoja 2. Riesgo de auditoría.*

Para determinar si serán diseñados procedimientos de control, sustantivos o combinados también se podrán considerar los aspectos relacionados en el siguiente cuadro:

***Tabla 4**. Tipos de procedimientos de auditoría*

TIPOS DE PROCEDIMIENTOS A APLICAR		
CONTROL	**SUSTANTIVO**	**COMBINADO**
Mayoría de controles automáticos	No se identifican controles que mitigan el riesgo	Controles automáticos y manuales en las mismas proporciones
Controles calificados por el auditor como bien diseñados	Controles calificados por el auditor como mal diseñados, es decir no se tiene confianza en ellos	Controles calificados por el auditor como parcialmente bien diseñados
Control fiscal interno calificado con riesgo bajo	Control fiscal interno calificado con riesgo alto	Control fiscal interno calificado con riesgo medio
No se evidenciaron incorrecciones materiales en la prueba de recorrido al evaluar el diseño de los controles	Cuando se haya identificado un riesgo de fraude o significativo	Cuando se haya identificado un riesgo de fraude o significativo

- Establecer la oportunidad, el alcance y la extensión de los procedimientos de auditoría. Lo anterior debe quedar consignado en el plan de trabajo y programa. El auditor debe considerar la materialidad y su relación con el riesgo de auditoría, con el fin de determinar la extensión de las pruebas que se ejecutarán; ver *Papel de Trabajo 04-AFGR Matriz de planeación de la auditoría y evaluación de gestión AFGR - Hoja 5. Control de procedimientos.*

2.2.1.10.1 Diseñar pruebas de controles

Las pruebas de controles son procedimientos de auditoría diseñados para evaluar la eficacia operativa de los controles en la prevención o en la detección y corrección de incorrecciones materiales en las afirmaciones. [76]

[76] Según ISSAI 1330.P7.

Para efectos de diseñar las pruebas de controles,[77] se debe tener en cuenta lo siguiente:

- Determinar los objetivos de la prueba.

- El control específico que habrá de ser aprobado y su posible dependencia de otros controles (controles indirectos). En este caso, es necesario considerar la necesidad de obtener evidencia de auditoría que corrobore la eficacia de los controles indirectos.

- Las condiciones de cada desviación: Una situación significativa de desviación existe cuando todos los pasos necesarios para alcanzar un objetivo particular de control interno no son efectuados como está prescrito.

- El auditor puede concluir que una deficiencia o error detectado en una muestra es o no representativa de la población, y según lo determine, aplicará procedimientos adicionales para obtener evidencia de auditoría suficiente y adecuada capaz de establecer en qué medida afecta o no al resto de la población.

- Cuando el sujeto de control no pueda dar una explicación satisfactoria sobre las desviaciones detectadas, se debe profundizar más al respecto.

- Definir el universo y su integridad.

- El universo seleccionado para un examen debe estar completo y dar al auditor la oportunidad de cumplir con el objetivo de auditoría establecido. Si el universo no está completo en todos los aspectos, la muestra seleccionada no será confiable.

- Definir el periodo cubierto con la prueba.

- Las normas de auditoría reconocen que puede ser apropiado efectuar pruebas de controles en fechas intermedias y revisar eventos subsecuentes cuando el auditor realice auditorías a finales de año.

- Definir la muestra. El auditor podrá usar métodos técnicos que considere adecuados para determinar la muestra.[78]

2.2.1.10.2 Diseñar pruebas sustantivas

Las pruebas sustantivas pueden ser analíticas o de detalle:

---

[77] Según ISSAI 1330.P7. Las pruebas de controles son procedimientos de auditoría diseñados para evaluar la eficacia operativa de los controles en la prevención o en la detección y corrección de incorrecciones materiales en las afirmaciones.
[78] ISSAI 1530.

Pruebas analíticas. Al plantear pruebas analíticas los auditores tendrán en cuenta la información obtenida y las conclusiones alcanzadas en actividades de auditoría anteriores.

En el diseño y aplicación de pruebas analíticas, individualmente consideradas o en combinación con pruebas de detalle, se tendrá en cuenta

- La idoneidad de pruebas analíticas específicas para determinadas afirmaciones

- La confiabilidad del sistema de información financiera

- La comparación de las cantidades registradas con las operaciones efectuadas, para eliminar errores u omisiones que se reflejen en los estados financieros

- Cualquier diferencia entre las cantidades registradas y los valores esperados que se considere aceptable, sin que sea necesaria una investigación más detallada o pruebas adicionales

Ejemplos de pruebas analíticas sustantivas son las siguientes:

- La confirmación o circularización externa: constituye evidencia de auditoría obtenida por el auditor mediante una respuesta escrita de un tercero dirigida al auditor. Permite obtener un grado razonable de certeza sobre la existencia, cumplimiento, veracidad y autenticidad de planes y programas ejecutados, cobertura de usuarios, operaciones, cifras y datos, mediante el uso de diferentes medios. Por ejemplo, confirmación de las cláusulas de un convenio o contrato, o de una transacción del sujeto de control con un tercero; confirmación de la ausencia de determinadas condiciones en un convenio, montos adicionales, tasas de interés, etc.

- Una solicitud de confirmación externa positiva pide a la parte confirmante que conteste al auditor en todos los casos, solicitándole que indique su conformidad con la información enviada o que proporcione información. El auditor puede enviar una solicitud de confirmación adicional cuando no se haya recibido respuesta a una solicitud previa, en un plazo razonable.

- Por ejemplo, el auditor, después de haber verificado de nuevo la exactitud de la dirección original, puede enviar una solicitud adicional o un recordatorio. Estás solicitudes deben ir firmadas por el funcionario competente de la auditoría. El auditor evaluará, mediante la clasificación, si los resultados de los procedimientos de confirmación externa proporcionan evidencia de auditoría relevante y fiable, o si es necesaria evidencia adicional de auditoría.

- Revisión de la provisión contable de los procesos judiciales de los sujetos de control, para lo cual se debe observar que el sujeto de control haya aplicado la metodología conforme a la normatividad vigente. Adicionalmente, se debe

verificar la consistencia con la información registrada por los apoderados en el aplicativo dispuesto para tal fin:

- Análisis horizontal y vertical de cifras financieras
- Revisión de actas de la administración para conocer las decisiones, implementación y efectos
- Revisión de conciliaciones
- Toma física de inventarios
- Revisión de la valuación de propiedad, planta y equipo
- Revisión de la valuación de inversiones

Pruebas de detalle. Comprende la aplicación de una o más técnicas de auditoría a partidas o transacciones individuales, tales como: pruebas de cálculos, inspecciones físicas, indagaciones y observaciones.

Para diseñar las pruebas de detalle, se debe tener en cuenta lo siguiente:

- Identificar la información de la cuenta contable o presupuestal

- Definir el universo y el período cubierto

- Determinar el tipo de documentos a ser probados: facturas, recibos, órdenes de compra, etc.

- Tener en cuenta la materialidad de ejecución

- Diseñar el tamaño de la muestra, para lo cual el auditor debe tener presente el objetivo de la prueba de auditoría y las características de la población de la que se extraerá la muestra

La decisión para el diseño de los procedimientos analíticos sustantivos debe tener en cuenta el resultado del riesgo combinado y que estos son generalmente más adecuados para grandes volúmenes de transacciones, debido a que tienden a ser más previsibles en el tiempo.

2.2.1.10.3 Diseñar pruebas para dar respuesta al riesgo de fraude

El auditor debe diseñar y establecer la extensión y oportunidad de los procedimientos valorables y determinar si estos riesgos se han materializado o son susceptibles de materializarse.

Para el diseño de estos procedimientos, se tienen en cuenta, entre otros aspectos, los siguientes:

- Formular procedimientos cuya aplicación es imprevisible para el auditado, tales como: procedimientos sustantivos sobre saldos contables que no cuentan con importancia relativa, que no atienden a ningún riesgo o que no son objeto de revisión por no estar dentro de la muestra establecida.

- Utilizar métodos de muestreo diferentes al empleado normalmente; aplicación de una prueba de auditoría sin previo aviso o de manera sorpresiva.

- Evaluar la selección y aplicación de políticas contables del sujeto de control, con mayor atención en las mediciones subjetivas y operaciones complejas.

- Analizar las operaciones de importancia y extraordinarias, particularmente aquellas que se producen al cierre o cerca de la conclusión del ejercicio.

- Llevar a cabo procedimientos en conciliaciones de cuentas u otras preparadas por el sujeto de control, incluyendo la consideración de conciliaciones realizadas en períodos intermedios.

- Verificar la integridad de los registros y transacciones realizados automáticamente.

- Obtener evidencia de auditoría adicional de fuentes fuera del sujeto de control.

- Verificar el cumplimiento del artículo 73 de la Ley 1474 de 2011, respecto al Plan Anticorrupción y de Atención al Ciudadano.

- Evaluar y diagnosticar sobre la adopción de las políticas contra el fraude.

- Verificar si el sujeto de control cuenta con canales de comunicación antifraude, así como el uso y tratamiento que se le dé a la información recibida.

- Diseñar pruebas sustantivas, preferiblemente de detalle, para dar respuesta al riesgo significativo.

- Evaluar la asignación de personal e inclusión de expertos en el equipo de auditoría.

El auditor puede consultar en el *Anexo 05- AFGR Instructivo matriz de planeación de la auditoría y evaluación de la gestión fiscal,* los conceptos y criterios de riesgos de auditoría.

2.2.1.11 Aplicar técnicas de muestreo

El muestreo es la aplicación de los procedimientos de auditoría a un porcentaje inferior al 100% de los elementos de una población relevante para la auditoría. De esta forma, todas las unidades de muestreo tendrán posibilidad de ser seleccionadas y de proporcionar al auditor una base razonable a partir de la cual pueda alcanzar conclusiones respecto al total de la población.[79]

[79] ISSAI 1530

La misma ISSAI refiere que el auditor puede decidir emplear según su juicio profesional, muestreo estadístico o no estadístico para diseñar y seleccionar la muestra (Ver *Papel de Trabajo PT08-PF Aplicativo de muestreo)*.

Finalmente, una vez se tengan todos los elementos hasta aquí considerados, el supervisor o quien haga sus veces y el equipo de auditoría, si se considera necesario, se reunirán con el fin de:

- Evaluar el enfoque de auditoría

- Evaluar si los profesionales asignados a la auditoría inicialmente son los requeridos para cubrir el proceso auditor

- Evaluar si de acuerdo con la naturaleza y la extensión de los procedimientos se requiere la participación de un experto, como lo menciona la ISSAI 100.40

- Revisar el cronograma elaborado previamente por el equipo de auditoría. El cronograma por cada sujeto de control debe relacionar detalladamente las actividades que serán desarrolladas durante las etapas de ejecución e informe de la auditoría. Es indispensable documentarlo conforme lo establece la presente Guía.

2.2.1.12 Plan de trabajo y programa de la AFGR

Es el documento final de la fase de planeación, registra la estrategia para el desarrollo de la auditoría, de acuerdo con el Plan de Trabajo y Programa de Auditoría (*Ver numeral 1.4.1.4 Plan de trabajo y programa de auditoría de esta Guía de Auditoría*).

2.2.2 Ejecución auditoría financiera de gestión y resultados

Desarrolla el plan de trabajo que incluye el programa de auditoría y la ejecución delos procedimientos, a fin de obtener evidencia suficiente que respalde la opinión sobre los estados financieros, el concepto sobre el presupuesto y el concepto de la gestión de inversión y del gasto.

2.2.2.1 Prueba de saldos iniciales

El auditor debe revisar los saldos iniciales para asegurarse de que la información entregada por el sujeto de control sea íntegra y provenga de los registros contables oficiales.

El equipo de auditoría debe asegurarse de que los saldos iniciales corresponden a los saldos de cierre del período anterior o que hayan sido correctamente expresados. También, debe verificar que reflejan los efectos de las operaciones, transacciones, sucesos y demás hechos económicos realizados de acuerdo con el marco de información financiera aplicable.

En caso de que sean detectadas incorrecciones que pudieran afectar de forma material la opinión de los estados financieros, se debe comunicar oportunamente al nivel adecuado de la dirección mediante carta de observaciones o informe preliminar.

La prueba de saldos iniciales debe estar debidamente documentada en papeles de trabajo.

2.2.2.2 Aplicación de pruebas

El siguiente paso es aplicar las pruebas de controles o sustantivas diseñadas para dar respuesta a los riesgos identificados, según la prioridad que haya sido establecida.

Las pruebas realizadas deben ser documentadas oportunamente en los papeles detrabajo del auditor, con el fin de llevar un control y garantizar que todos los procedimientos de auditoría se realicen. El auditor referenciará los papeles de trabajo utilizados para registrar los resultados de las pruebas en el *Papel de Trabajo 04-AFGR Matriz de planeación de la auditoría y evaluación de gestión - Hoja 5. Procedimientos de auditoría*.

Para efectos de registrar las incorrecciones (observaciones o hallazgos) detectadas como resultado de la ejecución de las pruebas, así como las imposibilidades de obtener evidencia, el auditor debe estructurarlas de acuerdo con lo establecido en el numeral *1.4.1.7 Estructuración y tratamiento de observaciones y/o hallazgos* de esta GAT y utilizar el *Papel de Trabajo 04-AFGR Matriz de planeación de la auditoría y evaluación de gestión AFGR - Hojas 6 a la 10.*

2.2.2.3 Evaluación y análisis de incorrecciones identificadas durante la auditoría

Antes de realizar el análisis del efecto de las incorrecciones identificadas, es necesario que el equipo de auditoría revise la materialidad de planeación (MP), con el fin de determinar si sigue siendo adecuada.

Una incorrección es la diferencia entre la cantidad, clasificación, presentación o información revelada respecto de una partida incluida en los estados financieros o en la ejecución presupuestal y la cantidad, clasificación, presentación o revelación de información requerida respecto de dicha partida o rubro, de conformidad con el marco de información financiera o presupuestal aplicable. También puede corresponder al incumplimiento de la normatividad aplicable, de los principios de la gestión fiscal y administrativos o a desviaciones de control. Las incorrecciones pueden deberse a errores o fraudes.

Las incorrecciones deben ser analizadas según su origen: irregularidades de los estados financieros o presupuesto, incumplimiento de mandato o desviaciones de control.

El auditor determinará si las incorrecciones identificadas son materiales individualmente o de forma agregada. Para ello, deberá tener en cuenta tanto la magnitud como la naturaleza y las circunstancias específicas en que se han producido.

Al formarse una opinión sobre los estados financieros, el auditor deberá concluir sobre si ha alcanzado una seguridad razonable de que los mismos se encuentran, en su conjunto, libres de incorrecciones materiales. Para este propósito el auditor acumulará todas aquellas incorrecciones identificadas durante la auditoría, excepto aquellas que hayan sido definidas como claramente insignificantes, de conformidad con lo establecido al respecto en la fase de planeación.

En la formación de la opinión es fundamental el valor de la materialidad o importancia relativa determinado en la fase de planeación para los estados financieros en su conjunto.

2.2.2.3.1 Clasificación de las incorrecciones por tipo de registro

Para facilitar al auditor la evaluación de las incorrecciones acumuladas durante la realización de la auditoría, guardando concordancia con la materialidad, estás serán clasificadas por tipo de registro, como sigue:

- **Estados financieros.** Incorreciones de cantidad, de revelación, de presentación, de clasificación y de circunstancia; además se puede presentar imposibilidad de obtener evidencia.

  Incorrecciones de cantidad. Son aquellas que se pueden valorar y pueden ser el resultado de una inexactitud al recoger o procesar los datos, a partir de los cuales se preparan las cifras financieras o presupuestales; una omisión de una cantidad, una estimación contable incorrecta por no considerar hechos o por una interpretación claramente errónea de ellos; juicios de la dirección del auditado en relación con estimaciones contables que el auditor no considera razonables o la selección y aplicación de políticas contables que el auditor considera inadecuadas.

  Incorrecciones cualitativas. Son incorrecciones que por su naturaleza no pueden ser valoradas o tienen características de tipo cualitativo que, así se valoren, es necesario analizarlas en otros aspectos. Entre ellas se encuentran:

  - **De revelación.** Se originan cuando la información revelada es inadecuada o insuficiente y puede llegar a afectar la percepción de los usuarios sobre los estados financieros.

  - **De presentación.** Son incorrecciones que afectan la forma de presentar las cifras en los estados financieros. Por ejemplo, presentación de cuentas por pagar como un solo rubro, sin distinguir si son de largo o corto plazo.

- **De clasificación.** Son aquellas incorrecciones que afectan en su clasificación subtotales, partidas o ratios claves.

  Para determinar si una incorrección en la clasificación es material deben ser evaluados aspectos cualitativos, tales como el efecto de dicha incorrección sobre deudas u otros compromisos contractuales, su efecto sobre partidas individuales o subtotales o su efecto sobre ratios clave.

  El auditor puede concluir que una incorrección de clasificación no es material, considerando los estados financieros en su conjunto, aunque pueda superar el nivel la materialidad. Ejemplo: una clasificación errónea entre partidas mostradas individualmente en el balance puede no ser considerada material para los estados financieros en su conjunto cuando el importe de la clasificación errónea es pequeño en relación con la magnitud de las correspondientes partidas reflejadas individualmente en el balance y el error de clasificación no afecta al estado de resultados ni a otras ratios clave.

- **De circunstancias**. Son aquellas provenientes de circunstancias que pueden tener un efecto importante en la evaluación y análisis de los estados financieros o del presupuesto. Pueden afectar el cumplimiento de los requerimientos normativos y el cumplimiento de compromisos de deuda u otras obligaciones contractuales.

  Están relacionadas con la selección o aplicación incorrectas de una política contable que tiene un efecto inmaterial en los estados financieros del periodo actual, pero que posiblemente tenga un efecto material en los estados financieros de periodos futuros. Encubren, por ejemplo, un cambio en los beneficios u otras tendencias, especialmente en el contexto de condiciones económicas y sectoriales generales. Afectan las razones o indicadores financieros utilizados para evaluar la situación financiera de la entidad, el resultado de sus operaciones o los flujos de efectivo; entre otras posibilidades *(Ver Modelo 06-AFGR Análisis de indicadores financieros).*

➢ **Presupuesto.** Incorrecciones de cantidad; y las incorrecciones cualitativas en el presupuesto son de tipo circunstancia o clasificación; también se puede presentar imposibilidad de obtener evidencia.

Además, para evaluar el efecto de las incorrecciones, puede resultar útil tener claras estas distinciones:

- **Incorrecciones de hecho.** Son aquellas sobre las cuales no existe duda.

- **Incorrecciones de juicio.** Son diferencias derivadas de los juicios de la dirección en relación con estimaciones contables que el auditor no considera razonables, o relativas a la selección o aplicación de políticas contables que el auditor considera inadecuadas.

- **Incorrecciones extrapoladas.** Son la mejor estimación del auditor de incorrecciones en las poblaciones, lo cual implica la proyección de incorrecciones identificadas en muestras de auditoría al total de las poblaciones de las que se extrajeron las muestras.

Si una incorrección individual es calificada como material, es poco probable que pueda compensarse con otras incorrecciones. No obstante, existen circunstancias en las que es posible compensar las incorrecciones antes de agregarlas. Por ejemplo, si se trata de incorrecciones dentro del mismo saldo contable, si bien no es apropiado compensar ajustes en la misma cuenta que puedan afectar la presentación o desglose.

Con el fin de documentar el análisis y las conclusiones de las incorrecciones (observaciones o hallazgos), así como la imposibilidad de obtener evidencia, el auditordebe utilizar el *Papel de Trabajo 04-AFGR Matriz de planeación de la auditoría y evaluación de gestión AFGR - Hojas 6 y 7 Hallazgos para opinión financiera y concepto presupuestal*.

2.2.2.3.2 Incorrecciones materiales

Al final el auditor evaluará si las incorrecciones son materiales de forma agregada y sobrepasan la materialidad de planeación y también el efecto significativo que puedan tener sobre las cifras financieras.

También determinará si las incorrecciones materiales son generalizadas así:

- Cuando la sumatoria de todas las incorrecciones sea igual o supere 5 veces el valor de la materialidad de planeación.

- Cuando la sumatoria de las incorrecciones no superen 5 veces el valor de la materialidad, pero existan 3 o más incorrecciones materiales de tipo cualitativo.

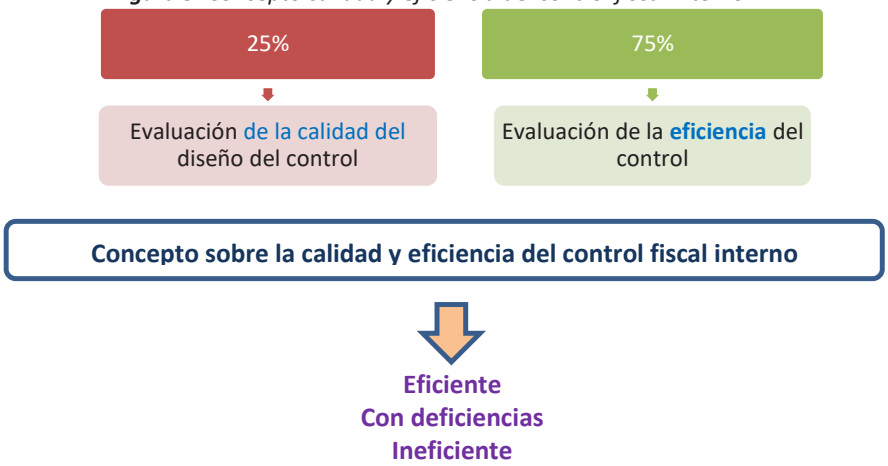
2.2.2.3 Evaluación de la calidad y eficiencia del control fiscal interno

Una vez realizadas las pruebas, el auditor debe remitirse al *Papel de Trabajo 04-AFGR Matriz de planeación de la auditoría y evaluación de gestión - Hoja 1. Pruebas de recorrido-Riesgos* y calificar la eficiencia de cada uno de los controles evaluados:

- Si existe evidencia del uso del control
- Si se detectaron hallazgos materiales
- Si en la auditoría anterior se identificó el mismo hallazgo

La evaluación de la calidad del diseño de los controles tiene un peso del 25% y la eficiencia de los controles del 75%. El resultado de la calidad y eficiencia del control fiscal interno se genera automáticamente en el *Papel de Trabajo 04-AFGR Matriz de planeación de la auditoría y evaluación de gestión - Hoja 1. Pruebas de recorrido-Riesgos.*

***Figura 9**. Concepto calidad y eficiencia del control fiscal interno*



2.2.2.4 Partes vinculadas[80]

En las actividades de las entidades del sector público pueden existir partes vinculadas o partes relacionadas con una influencia importante en el giro de la operación del sujeto de control, así como en los estados financieros que serán dictaminados por el auditor.

El auditor deberá ejecutar procedimientos para obtener información que le permita identificar y determinar las relaciones y las transacciones entre las partes vinculadas o relacionadas y el sujeto de control auditado.

Al realizar la inspección de registros o documentos, el auditor deberá permanecer alerta a arreglos u otra información que pueda indicar la existencia de relaciones o transacciones entre partes vinculadas o relacionadas, que la administración no ha identificado anteriormente o no lo ha comunicado al auditor.

El auditor estará atento a investigar y evaluar aquellas transacciones inusuales que pudieran sugerir partes vinculadas o relacionadas. Si confirma la posible existencia de partes vinculadas que no hayan sido informadas por la administración, procederá a comunicarlo de inmediato a los demás integrantes de su equipo. Les permitirá así evaluar el efecto que la nueva información pueda tener sobre otras áreas de la auditoría y abrirá la posibilidad de replantear otros procedimientos.

Al formarse una opinión sobre los estados financieros, el auditor debe evaluar:

- Si las relaciones y transacciones entre partes relacionadas identificadas han sido contabilizadas apropiadamente y reveladas de acuerdo con el marco de información financiera aplicable.

[80] NIA-ES 550.2 Transacciones con partes vinculadas

- Si los efectos de las relaciones y transacciones entre partes relacionadas impiden que los estados financieros logren una presentación razonable.

2.2.2.5 Obtención de la Carta de Salvaguarda

Al culminar la fase de ejecución, se deberá solicitar al representante legal del sujeto auditado, la suscripción y entrega del documento en el cual manifieste que la información financiera, presupuestal y de gestión y resultados que suministró durante la auditoría está libre de incorrecciones materiales y que ha sido preparada de conformidad con el marco de información financiera o presupuestal aplicable. Además, que en las transacciones y operaciones que la originaron fueron observadas y cumplidas todas las normas prescritas por las autoridades competentes.

Adicionalmente, certifica que la información sensible que se considere relevante para los resultados de la auditoría, suministrada, como expedientes contractuales o soportes contables, es fidedigna y completa.

La obtención de la Carta de Salvaguarda complementa otros procedimientos de auditoría ejecutados por el auditor, pero no es un sustituto de ellos.

Las manifestaciones escritas evitan cualquier malentendido que podría producirse si solo fueran recibidas declaraciones orales de la dirección del sujeto de control. En este caso se utiliza el *Modelo 08-AF Carta de salvaguarda auditoría financiera de gestión y resultados*.

2.2.2.6 Hechos posteriores

Se refiere a hechos ocurridos entre la fecha de corte de los estados financieros o de información presupuestal y la fecha del informe de auditoría.[81]

El auditor aplicará procedimientos propios de su especialidad para determinar si ha ocurrido algún hecho de impacto entre la fecha de corte de los estados financieros y la fecha del informe de auditoría. Si los hechos acaecidos en este intervalo dan lugar a desviaciones materiales, tendrá en cuenta el efecto de estas desviaciones en los estados financieros y en la formación de su opinión. No obstante, el auditor no tiene que llevar a cabo una revisión continua de todas las cuestiones cuando los procedimientos de auditoría ya hayan proporcionado conclusiones satisfactorias.

Además de las investigaciones concretas expuestas en la NIA 560, los auditores del sector público pueden atender también hechos sobrevinientes que:

- Influyan en la capacidad del sujeto de control para cumplir los objetivos establecidos en su programa.

[81] NIA 560.6. Hechos posteriores

- Incidan en la presentación de cualquier información sobre la gestión en los estados financieros.

- El auditor considerará los aspectos derivados de las correspondientes actuaciones de orden legal y otros órganos competentes que hayan llegado a su conocimiento en el curso de la auditoría y hubieran sido previstas para el final del período o posteriormente, cuando dichas actuaciones requieran la realización de ajustes o revelación de información en los estados financieros.

- Revisión de libros oficiales. Se debe confirmar que los libros oficiales de la vigencia auditada quedaron registrados de forma íntegra conforme a lo establecido en el marco normativo aplicable.

2.2.2.7 Estimaciones contables

El proceso de estimación implica la utilización de juicios profesionales basados en la información fiable más reciente que esté disponible. Esa información puede incluir estimaciones para cuentas de cobranza dudosa, desvalorización de existencias, amortización de intangibles, depreciación de activos de propiedad, planta y equipo,deterioro de valor de activos, entre otros aspectos importantes.

El auditor identificará la naturaleza de las estimaciones contables en los sujetos decontrol, que pueden referirse al activo, a las obligaciones y a la información revelada.

El uso de estimaciones contables es una parte esencial en la preparación de los estados financieros. Por tanto, el auditor tiene la obligación de evaluar la razonabilidad de tales estimaciones, dado que ellas conllevan el riesgo de contener incorrecciones materiales. Para mayor claridad sobre el tema, el auditor podrá consultar el *Anexo 07-AFGR Estimaciones contables.*

En el caso de estimaciones complejas, el auditor deberá evaluar, durante la fase de planeación, la necesidad de involucrar a un experto en el análisis y cuantificación de las estimaciones contables.

2.2.2.8 Evaluación Macroproceso financiero

Para la evaluación del macroproceso financiero, se plantean, además de lo que a juicio del auditor se considere pertinente de acuerdo con el alcance de la auditoría, los siguientes aspectos:

- Verificar que la información financiera cumpla con toda la normatividad aplicable que emite la CGN y que es de obligatorio cumplimiento.

- Que el proceso contable sea realizado en una plataforma tecnológica o modulo contable reconocido y legal, que garantice la confiabilidad de la información y su integralidad con todas las partes que generan información contable en la entidad.

- Verificar los saldos finales y los saldos iniciales que reportó la entidad en la vigencia anterior y la vigencia auditada, con el fin de dar fe pública de la razonabilidad de los estados financieros.

- Analizar y verificar los saldos del Libro Mayor y Balances sin cierre y con cierre al final de la vigencia auditada.

- Determinar las sobrevaloraciones, subvaloraciones y las incertidumbres de la muestra tomada del activo, pasivo más patrimonio, con el fin de tener los criterios técnicos suficientes para la opinión de los estados financieros.

- Realizar análisis, verificación y trazabilidad de los estados financieros rendidos ya sea en el aplicativo SIA Contralorías suministrado por la AGR o en cualquier otro aplicativo dispuesto por la CT; y la información rendida en el CHIP de la CGN.

- Evaluar las Revelaciones a los estados financieros y su coherencia con las cifras reportadas.

- Verificar el cumplimiento del Manual de Políticas Contables y su actualización periódica, de acuerdo con la normatividad que emite la CGN.

- Determinar la confiabilidad de los valores reportados de las depreciaciones, deterioro, amortizaciones y que estos saldos hayan sido técnicamente aprobados y que estén acorde con lo que se determina en la política contable.

- Analizar y comparar el informe del Control Interno Contable con los resultados de los estados financieros.

- Análisis horizontal y vertical del Estado de la Situación Financiera Comparativo (Balance general: activo, pasivo y patrimonio) y Estado de Resultados Integral (Cuentas nominales: ingresos, costos, gastos); con el fin de identificar datos que pudieran conllevar riesgos fiscales en las cuentas de mayor representación en el activo y en el pasivo; igualmente se podrá determinar la variación en cifras de cuentas contables de un año a otro. Posteriormente comparar el resultado de este análisis vertical y horizontal con las revelaciones a los estados financieros y evaluar la aplicación de las políticas contables en las diferentes cuentas contables. Si el auditor requiere puede utilizar el *Modelo 03-AFGR Análisis Horizontal y vertical*.

- Se podrán aplicar indicadores financieros para identificar riesgos de acuerdo con la naturaleza jurídica del auditado.

- Identificación de cuentas que posean alto riesgo utilizando el análisis de la información de los anteriores puntos; así como, los planes de mejoramiento y el análisis horizontal y vertical de cuentas contables.

2.2.2.9 Evaluación macroproceso gestión presupuestal y resultados

Para la evaluación de la gestión presupuestal y resultados, se plantea la evaluación al presupuesto y a la gestión y resultados.

2.2.2.9.1 Evaluación gestión Presupuestal

Se realiza la evaluación del sistema presupuestal, y el ciclo presupuestal de acuerdo con las exigencias normativas según su naturaleza jurídica, en el marco de la vigilancia y el control fiscal que corresponde realizar a las contralorías territoriales y estará fundamentada en acciones como:

- Verificar el cumplimiento de los principios del sistema presupuestal, y normas presupuestales aplicables según la naturaleza jurídica del auditado; evaluando que hayan sido emitidos y aprobados, en las instancias pertinentes, los instrumentos del Sistema Presupuestal según su naturaleza jurídica:

  Plan Financiero, Plan Operativo Anual de Inversiones, Plan de inversiones institucional, Plan Bienal de Inversiones o Planes Maestros de inversiones en infraestructura y dotaciones en salud, Plan de Obras e Inversiones Regulados, Marco Fiscal de Mediano Plazo y Presupuesto de la Vigencia, objetivos y conformación del Sistema Presupuestal.

- Verificar el cumplimiento de los objetivos del Sistema Presupuestal: equilibrio entre los ingresos y los gastos públicos que permita la sostenibilidad de las finanzas públicas en el mediano plazo; la asignación de los recursos de acuerdo con las disponibilidades de ingresos y las prioridades de gasto y la utilización eficiente de los recursos en un contexto de transparencia.

- Evaluar el ciclo presupuestal: programación, aprobación, liquidación o desagregación, modificaciones, ejecución y seguimiento.

- Evaluar la ejecución del presupuesto; que se cumplan con las reglas y normas sobre nomenclatura, afectación presupuestal de los conceptos del ingreso y los objetos el gasto, dado aplicabilidad al estatuto presupuestal vigente aplicable según la naturaleza del sujeto de control.

- Verificar que se estén llevando los libros presupuestales: ingresos, gastos, vigencias futuras, cuentas por pagar y reservas presupuestales, según su naturaleza jurídica.

- Evaluar el cierre presupuestal de acuerdo con el régimen presupuestal aplicable al sujeto de control: cuentas por pagar (obligaciones) y reservas presupuestales (compromisos) y la constitución de vigencias expiradas.

- Verificar que se encuentre aprobado el plan anual de adquisición de bienes o servicios o planes generales de compras.

- Valorar la justificación de la constitución de las reservas presupuestales y que no hayan sido inducidas, además que se encuentren acompañadas por las respectivas vigencias futuras ordinarias, excepcionales o de contratos en ejecución, teniendo en cuenta las excepciones normativas y las normas aplicables del sujeto vigilado.

- Evaluar el resultado de la vigencia: Superávit o déficit presupuestal.

- El auditor puede analizar horizontal y verticalmente la ejecución presupuestal, y/o aplicar indicadores presupuestales, para determinar diferencias y aspectos críticos que pudieran conllevar riesgos fiscales relacionados con los grupos y rubros de mayor representación en los ingresos y gastos; igualmente se podrá determinar la variación en cifras de un año a otro. Posteriormente comparar el resultado de este análisis vertical y horizontal y evaluar la aplicación de las políticas presupuestales. Si el auditor requiere puede utilizar el *Modelo 03-AFGR Análisis Horizontal y vertical*.

- Emitir un concepto sobre la razonabilidad de la ejecución presupuestal de la entidad auditada.

2.2.2.9.2 Evaluación gestión y resultados

Se realiza la evaluación de los planes y resultados y la contratación como se indica a continuación:

Planes y resultados

La evaluación de los planes y resultados se realiza de acuerdo con la naturaleza jurídica del auditado: plan de desarrollo territorial - PDT, estratégico o institucional a través de las siguientes acciones:

- Conocer la estructura del plan de desarrollo, estratégico o institucional, comprendiendo su desagregación

- Identificar y registrar nombre y denominación de la totalidad de las metas programadas en cada nivel de desagregación del plan de desarrollo territorial - PDT, estratégico o institucional, para la vigencia auditada *(Ver Papel de Trabajo 04-AFGR Matriz de planeación de la auditoría y evaluación de gestión - Hoja 7 Planeación y resultados)*

- Determinar la eficacia de las metas físicas programadas para la vigencia auditada frente a las metas físicas cumplidas.

- Evaluar la eficiencia en términos de máxima racionalidad en la relación costo-beneficio en el uso del recurso público, esto es maximizar los resultados, con costos iguales o menores:

- Relación del valor de presupuesto programado frente al presupuesto Ejecutado

- Relación del tiempo programado para la ejecución de la meta frente al tiempo utilizado

➢ Evaluar en una muestra representativa la veracidad de la información reportada por el sujeto de control respecto al cumplimiento de sus metas *(Ver Papel de Trabajo PT 08-PF Aplicativo de muestreo).* Así mismo, se podrán considerar criterios no estadísticos para su estructuración.

➢ Para la selección y evaluación de las metas que conforman la muestra se debe considerar la verificación de la meta frente al programa y la ficha de inversión BPIN, su registro y destinación presupuestal y establecer los contratos que se suscribieron para su logro y utilizar esta información insumo para las muestras de la evaluación contractual.

Contratación

➢ Identificar la totalidad de la contratación celebrada y/o ejecutada durante la vigencia en el SIA Observa o en cualquier otro aplicativo dispuesto por la CT; y en el SECOP.

➢ Ejecución presupuestal a través de la suscripción de los respectivos contratos que afectan los rubros de apropiación de cada proyecto.

➢ Estructurar una muestra representativa de la contratación teniendo en cuenta para su selección, además de los criterios señalados en la Hoja "Instructivo técnico" del *Papel de Trabajo PT 08-PF Aplicativo de muestreo),* aquellos contratos considerados en las metas evaluadas en los planes y resultados.

➢ Evaluar eficacia, eficiencia y economía de la planeación adquisición, recepción y uso de bienes y servicios y liquidación de los contratos; mediante la aplicación de pruebas de auditoría para la evaluación de los riesgos fiscales de contratación identificados *(Ver Papel de Trabajo 04-AFGR Matriz de planeación de la auditoría y evaluación de gestión - Hoja 6 Evaluación Gestión Contractual).*

2.2.3 Informe de auditoría financiera de gestión y resultados

La fase de informe se inicia una vez concluida la fase de ejecución y cuando se haya llegado a una conclusión sobre la evidencia obtenida. Estructuradas las observaciones con su posible connotación se comunican al sujeto de control en el correspondiente informe preliminar o carta de observaciones, según lo establezca cada CT, para que sea ejercido el derecho de contradicción y defensa y determinar los posibles hallazgos.

Para la construcción del informe serán tenidos en cuenta los productos de los

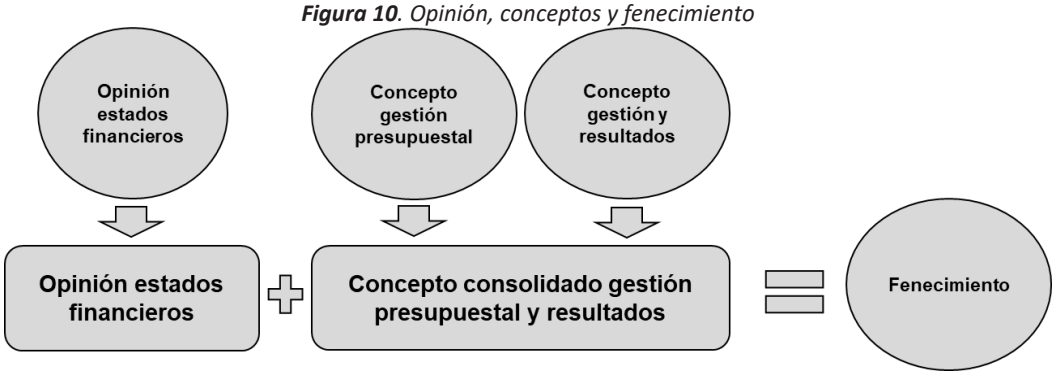
Macroprocesos Financiero y Gestión Presupuestal y de Resultados *(Ver Papel de trabajo PT 04-AFGR Matriz de planeación de la auditoría y evaluación de la gestión fiscal - Hojas 6 a 10).*

El informe final contendrá los hallazgos determinados con sus respectivas connotaciones, los resultados de la opinión sobre los estados financieros y el concepto sobre la gestión presupuestal y de resultados para determinar el fenecimiento de la cuenta (*Ver Modelo 09-AFGR Carta de observaciones o Modelo 10 AFGR de informe preliminar y Modelo 11 AFGR de informe final).*

2.2.3.1 Opinión, conceptos y fenecimiento

El pronunciamiento sobre el fenecimiento estará sustentado en la opinión sobre los estados financieros, y el Concepto consolidado sobre la gestión presupuestal y de resultados, como se muestra en la siguiente gráfica:

***Figura 10**. Opinión, conceptos y fenecimiento*



2.2.3.1.1 Opinión sobre los estados financieros

Para emitir una opinión sobre la razonabilidad de los estados financieros de una entidad, deben ser tenidos en cuenta el marco regulatorio y catálogo general de cuentas aplicables, las políticas contables establecidas, la regulación del proceso contable y del sistema documental contable de cada entidad y la verificación de las afirmaciones sobre transacciones y hechos ocurridos.

Dependiendo de los resultados obtenidos en el proceso auditor, las incorrecciones e imposibilidades evidenciadas individualmente o de forma agregada, se registran en el *Papel de Trabajo 04-AFGR Matriz de planeación de la auditoría y evaluación de gestión - Hoja 8* Análisis de hallazgos para opinión; donde el valor de la suma de ellas se confronta con el valor de la materialidad de planeación financiera - MP, encontrándose los siguientes escenarios:

***Tabla 5**. Tipos de opinión sobre los estados financieros*

Suma de incorrecciones e imposibilidades	Opinión financiera
Menor que el valor de materialidad	Limpia o sin salvedades
Entre 1 y 5 veces el valor de la materialidad	Con salvedades
Mayor a 5 veces el valor de materialidad y las incorreciones mayores que las imposibilidades	Negativa
Mayor a 5 veces el valor de materialidad y las imposibilidades mayores que las incorreciones	Abstención

***Fuente:** Elaboración propia*

Los tipos de opinión financiera pueden ser:

Opinión Limpia o sin salvedades

Cuando se concluya que los estados financieros fueron preparados en todos los aspectos materiales de conformidad con el marco normativo de información financiera aplicable.

Opinión modificada

- **Opinión Con salvedades.** En alguno de estos casos: (i) cuando las incorrecciones evidenciadas individualmente o de forma agregada son materiales, pero no generalizadas en los estados financieros o (ii) cuando el auditor no ha podido obtener evidencia suficiente y adecuada, pero concluya que los posibles efectos de las incorrecciones no detectadas -si las hubiera- podrían ser materiales, pero no generalizados.

- **Opinión Negativa.** Cuando las incorrecciones individualmente o de forma agregada, son materiales y generalizadas en los estados financieros.

- **Abstención de opinión.** En alguno de estos dos casos: (i) cuando el auditor no ha podido obtener evidencia suficiente y adecuada, pero concluya que los posibles efectos de las incorrecciones no detectadas -si las hubiera- podrían ser materiales y generalizadas. (ii) Cuando dada la existencia de incertidumbres concluya que, a pesar de haber obtenido evidencia, no puede formarse una opinión debido a la posible interacción de las incertidumbres y su posible efecto acumulativo en los estados financieros.[82]

El auditor expresará una opinión con salvedades o negativa, según corresponda, si concluye que:

- Las políticas contables del periodo actual no han sido aplicadas congruentemente en relación con los saldos de apertura y de conformidad con el marco normativo de información financiera aplicable.

[82] NIA 705.10. Denegación de opinión

- Un cambio en las políticas contables no está registrado, presentado o revelado adecuadamente de conformidad con el marco normativo de información financiera aplicable.

- En el caso de una opinión negativa o abstención de opinión sobre los estados financieros en su conjunto,[83] el informe de auditoría no incluirá simultáneamente una opinión sin salvedades sobre alguno de los estados financieros que lo conforman, en relación con el mismo marco normativo de información financiera aplicable.

Para establecer que una incorrección es material en los estados financieros, el auditor debe concentrarse en determinar:

- Si las políticas contables seleccionadas no son congruentes con el marco normativo de información financiera aplicable.

- Si los estados financieros, incluidas las notas explicativas, no representan las transacciones y hechos reales.

- La no aplicación de políticas contables en congruencia con el marco normativo de información financiera.

- La no aplicación de las mismas políticas de un periodo a otro o para transacciones o hechos similares.

- Los errores no intencionados en la aplicación de las políticas.

- Los estados financieros no incluyan toda la información exigida por el marco normativo de información financiera aplicable.

- La información revelada en los estados financieros no se presenta de conformidad con el marco normativo de información financiera aplicable. Los estados financieros no revelan la información necesaria para lograr una representación fiel.

- Existen incorrecciones que individualmente, o en conjunto, se encuentran en el nivel material establecido por el auditor.

Para establecer si una incorrección material es generalizada, el auditor debe considerar los siguientes aspectos:

- La incorrección material se encuentra en múltiples elementos de los estados financieros.

[83] Estados financieros en su conjunto significa los conformados por el balance general, estado de la situación financiera, estado de cambios en el patrimonio y estado de flujos de efectivo de una misma entidad para un mismo periodo.

- La incorrección material se encuentra una única vez en los estados financieros, pero representa su sustancia.

A continuación, se presenta un cuadro resumen tomado de la NIA 705, que ilustra el modo en que la naturaleza de los hechos afecta el tipo de opinión a emitir:

***Tabla 6**. Naturaleza del hecho origen de la opinión*

Naturaleza del hecho que origina la opinión	Juicio del auditor sobre la generalización de los efectos o posibles efectos sobre los estados financieros	
	Material, pero no generalizada	Material y generalizada
Estados financieros con incorrecciones materiales	Opinión Con salvedades	Opinión Negativa o adversa
Imposibilidades de obtener evidencia de auditoría	Opinión Con salvedades	Opinión Negativa o adversa

***Fuente:** NIA 705*

Como se observa, el juicio del auditor se debe basar en dos aspectos importantes: la materialidad y la generalización de las incorrecciones.

Con el fin de soportar de una forma resumida la opinión del auditor, se utilizará el *Papel de trabajo PT 04-AFGR Matriz de planeación de la auditoría y evaluación de la gestión fiscal - Hoja 8 Análisis de hallazgos para opinión.*

El fenecimiento de la cuenta podrá ser emitido a través de una actuación de control fiscal abreviada estructurada por la CT, aplicable exclusivamente a sujetos de control de bajo riesgo fiscal, cuya cuenta anterior haya sido fenecida y que no registre hallazgos fiscales en la última auditoría *(Ver Anexo 12-AFGR Procedimiento Auditoría abreviada y Papel de Trabajo 13 AFGR Matriz gestión fiscal auditoría abreviada).*

2.2.3.1.2 Concepto consolidado sobre la gestión presupuestal y los resultados

El concepto sobre la gestión presupuestal (programación, ejecución y cierre presupuestal) y el concepto sobre la gestión y resultados (planeación y resultados y contratación); conforman el concepto consolidado sobre el Macroproceso Presupuestal.

Concepto sobre la gestión presupuestal

Contemplará el resultado de la evaluación de la planeación, programación y cierre presupuestal; la oportunidad en la ejecución del presupuesto, así como el ingreso, la gestión de la inversión, operación, funcionamiento, deuda y servicio de la deuda, de conformidad con las normas presupuestales aplicables.

Dependiendo de los resultados obtenidos en el proceso auditor, las incorrecciones e imposibilidades evidenciadas individualmente o de forma agregada, se registran en el *Papel de trabajo PT 04-AFGR Matriz de planeación de la auditoría y evaluación*

de la gestión fiscal - Hoja 9 Análisis de hallazgos para concepto presupuestal, donde el valor de la suma de aquellas se confronta con el valor de la materialidad de planeación - MP presupuestal encontrándose los siguientes escenarios:

***Tabla 7**. Tipos de concepto de la gestión presupuestal*

Suma de incorrecciones e imposibilidades	Concepto gestión presupuestal
Menor que el valor de materialidad	Razonable
Entre 1 y 5 veces el valor de la materialidad	Con salvedades
Mayor a 5 veces el valor de materialidad y las incorreciones mayores que las imposibilidades	No razonable
Mayor a 5 veces el valor de materialidad y las imposibilidades mayores que las incorreciones	Abstención

***Fuente:** Elaboración propia*

Por lo anterior, los tipos de concepto son:

- **Concepto Razonable.** Cuando haya sido posible concluir que el presupuesto fue preparado y ejecutado en todos los aspectos materiales de conformidad con la normatividad presupuestal aplicable.

- **Concepto Con salvedades.** Las incorrecciones evidenciadas individualmente o de forma agregada, son materiales, pero no generalizadas.

- **Concepto No razonable:** Las incorrecciones evidenciadas, individualmente o de forma agregada, son materiales y generalizadas.

- **Abstención de Concepto.** Cuando las limitaciones al trabajo del auditor son materiales y generalizadas.

Un modelo de informe se presenta en el documento *Modelo 10-AF Informe de auditoría financiera de gestión y resultados.*

Concepto sobre la gestión y resultados

Para emitir concepto sobre la gestión y resultados, el auditor debe considerar si la planeación, sus resultados y contratos examinados, cumplen con los fines esenciales del estado, con los principios de la gestión fiscal y de la gestión contractual. El concepto debe estar sustentado en los resultados obtenidos en la fase de ejecución y en la evaluación de los elementos considerados en el análisis de los siguientes aspectos:

- Planeación y resultados (plan de desarrollo - planes estratégicos - planes de acción u operativos)

- Gestión de adquisición, recepción y uso de bienes y servicios

Dependiendo de los resultados obtenidos, será posible concluir si la gestión y resultados de los recursos fue: Favorable, Con observaciones o Desfavorable, como se observa en la siguiente tabla:

Tabla 8. *Tipos de concepto de la gestión y resultados*

Evaluación de la gestión y resultados	Concepto gestión y resultados
Mayor o igual a 80%	Favorable
Menor a 80% y mayor o igual a 60%y	Con observaciones
Menor a 60%	**Desfavorable**

Fuente: *Elaboración propia*

Para lo cual se tendrán en cuenta:

- **Planeación y resultados.** Se evalúa la eficiencia y la eficacia de las metas fijadas en el Plan de desarrollo, Plan estratégico, Plan Institucional u operativos según la naturaleza del ente controlado.

- **Gestión de adquisición, recepción y uso de bienes y servicios.** Se evalúa la eficacia, eficiencia y economía de la gestión contractual en sus etapas de acuerdo con los riesgos y controles identificados en la prueba de recorrido y evaluados y calificados por el equipo de auditoría en la fase de planeación de la AFGR.

Finalmente, el concepto sobre el Macroproceso Gestión Presupuestal y de Resultados, se obtiene consolidando el concepto sobre la gestión presupuestal y el concepto sobre la gestión y resultados, como se muestra a continuación.

Tabla 9*. Concepto consolidado gestión presupuestal y resultados*

Concepto gestión presupuestal	Concepto gestión y resultados	Concepto consolidado de gestión presupuestal y resultados
No razonable	Favorable	No razonable
No razonable	Con observaciones	No razonable
No razonable	Desfavorable	No razonable
Abstención	Favorable	Abstención
Abstención	Con observaciones	Abstención
Abstención	Desfavorable	Abstención
Con salvedades	Favorable	Con salvedades
Con salvedades	Con observaciones	Con salvedades
Con salvedades	Desfavorable	No razonable
Razonable	Favorable	Razonable
Razonable	Con observaciones	Razonable
Razonable	Desfavorable	No razonable

Fuente: *Elaboración propia*

Por lo anterior, los tipos de concepto consolidado serán: concepto Razonable; concepto Con salvedades; concepto No razonable; y Abstención de concepto.

2.2.3.2 Aplicación de criterios para el fenecimiento de la cuenta

El pronunciamiento sobre el fenecimiento de la cuenta que rindan los responsables del manejo de fondos o bienes públicos sujetos de control de las CT se fundamentará en la opinión a los estados financieros y el concepto consolidado sobre la gestión presupuestal acorde con el numeral *1.4.1.2 "Fenecimiento de la cuenta" de esta GAT (Papel de trabajo PT 04-AFGR Matriz de planeación de la auditoría y evaluación de la gestión fiscal - Hoja 10 Fenecimiento)*, como se describe a continuación:

- Si la opinión financiera es "Negativa" o hay "Abstención" de opinión, no habrá fenecimiento de la cuenta, independientemente del resultado del concepto consolidado sobre la gestión presupuestal.

- Si el concepto consolidado sobre la gestión presupuestal y los resultados es "No razonable" o hay "Abstención" de concepto, no habrá fenecimiento de la cuenta, independientemente del resultado de la opinión financiera.

Tabla 10. *Criterios para fenecimiento*

OPINIÓN FINANCIERA	CONCEPTO CONSOLIDADO GESTIÓN PRESUPUESTAL Y RESULTADOS			
	Razonable	Con salvedades	No razonable	Abstención
Sin Salvedades	Fenece	Fenece	No fenece	No fenece
Con Salvedades	Fenece	Fenece	No fenece	No fenece
Negativa	No fenece	No fenece	No fenece	No fenece
Abstención	No fenece	No fenece	No fenece	No fenece

2.2.3.3 Características del informe de auditoría

El informe de auditoría es el medio oficial por el cual son comunicados los resultados del proceso auditor y emitida una opinión sobre los estados financieros auditados en su conjunto, lo mismo que una opinión sobre la información presupuestal.

El informe de auditoría tendrá las siguientes características:

- Será escrito o digital.

- Tendrá el título: "Informe de auditoría financiera y de gestión a nombre del sujeto de control auditado".

- Irá dirigido al sujeto de control y copia a las corporaciones públicas respectivas y/o junta directiva.

- Párrafo introductorio que incluirá la identificación de la entidad auditada, la manifestación de que los estados financieros han sido auditados, el título de cada estado financiero auditado y el periodo cubierto por los estados financieros auditados.

- Deberá ir firmado por quien corresponda, de acuerdo con lo establecido por cada contraloría territorial.

- Deberá indicarse la responsabilidad de los órganos de dirección del sujeto de control en la preparación de los estados financieros.

- También será enunciada la responsabilidad del auditor en relación con los estados financieros sobre los cuales expresará una opinión basada en los resultados de su auditoría. Incluirá la mención sobre el hecho de que la auditoría fue llevada a cabo de conformidad con la Guía de Auditoría Territorial, que adapta las normas ISSAI compatibles con el marco legal colombiano.

- El informe final de auditoría financiera de gestión y resultados contendrá la opinión sobre los estados financieros, el concepto sobre la gestión presupuestal y el concepto sobre la gestión y resultados. En caso de que aplique, incluirá también un pronunciamiento sobre la rentabilidad financiera de la inversión pública o el manejo financiero del recurso público administrado y el fenecimiento de la cuenta.

La contraloría territorial definirá si elabora informe preliminar *(Modelo 10-AFGR Informe preliminar de auditoría financiera de gestión y resultados)* o carta de observaciones (*Modelo 09-AFGR Carta de observaciones de auditoría financiera de gestión y resultados)* para presentar los resultados del proceso auditor al sujeto de control para garantizar el derecho a la contradicción.

Además, el informe contendrá el pronunciamiento sobre la evaluación del plan de mejoramiento (*Papel de Trabajo PT 06-PF Evaluación del plan de mejoramiento)* y el pronunciamiento sobre la revisión de la información rendida en la cuenta anual consolidada, enfocada en su oportunidad, suficiencia y calidad *(Papel de Trabajo PT 01-AFGR Evaluación de la información de la cuenta rendida y Anexo 02-AFGR Instructivo Evaluación de la información de la cuenta rendida).*

El informe presentará la calificación de la calidad y eficiencia del control fiscal interno, que no hará parte de la matriz de la gestión fiscal para el fenecimiento de la cuenta. *(Modelo 11-AFGR Informe final de auditoría financiera de gestión y resultados).*

El equipo de auditoría deberá presentar para su aprobación en mesa de trabajo, cuya conformación será reglamentada por cada CT, el análisis de las controversias y las evidencias aportadas por el sujeto de control respecto a cada observación. Cuando existan observaciones de connotación fiscal, la CT podrá designar expertos en procesos de responsabilidad fiscal para velar por la adecuada conformación de los posibles hallazgos.

Una vez aprobado el informe final en la correspondiente instancia definida por la CT, y notificado al sujeto de control, no podrá ser modificado; salvo por errores de forma que no modifiquen los aspectos sustanciales que conllevaron al resultado de la opinión y conceptos: en estos casos se procede a realizar la corrección mediante “fe de erratas” y se notifica nuevamente al sujeto de vigilancia y control,

Para mayor ilustración, podrá ser consultado el *Anexo 05-AFGR Instructivo matriz de planeación y evaluación gestión fiscal* y el *Modelo 11-AFGR Informe final de auditoría financiera* de *gestión y resultados*.

2.3 CALIDAD DEL PROCESO AUDITOR

Los principios generales de la auditoría del sector público están recogidos en la ISSAI 1000 y en las normas relativas a la ética, el control de calidad y a las responsabilidades generales del auditor en la auditoría de los estados financieros. Estos principios abarcan entre otros el control de calidad.[84]

Para el control y el aseguramiento de la calidad en la realización de la auditoría financiera, de gestión y resultados, debe abordarse lo definido en el numeral *1.3.1.3 Calidad del Proceso Auditor.*

Plan de calidad. Para el aseguramiento de la calidad en la auditoría financiera de gestión y resultados, habrá que seguir el plan de control de calidad que se presenta en el *Anexo 13-PF Plan de control de calidad,* cuya ejecución es responsabilidad del equipo de auditoría y su seguimiento y control del supervisor de auditoría.

Mesas de trabajo. Su propósito fundamental es lograr la interacción permanente entre los integrantes del equipo de auditoría para evaluar los resultados de su trabajo y compartir conocimientos y técnicas. Los resultados de las mesas de trabajo se plasman en una ayuda de memoria en el formato establecido (Ver *Modelo 12-PF Ayuda de memoria*). Es responsabilidad del líder de auditoría programar las mesas de trabajo y del supervisor verificar su oportuna realización.

Acciones posteriores a la auditoría y evaluación del proceso auditor. Las acciones posteriores a la auditoría y la evaluación del proceso auditor para auditorías financieras, de gestión y resultados son las definidas en el numeral *1.3.3.4 Cierre de auditoría y publicación de resultados del Capítulo 1 de Aspectos Generales, Principios y Fundamentos de las Auditorías en las contralorías territoriales* y se realizarán acorde con lo establecido en dicho Capitulo.

[84] ISSAI 200.28 Principios generales

3. AUDITORÍA DE DESEMPEÑO - AD

En este capítulo se establece y hace referencia a los Aspectos Generales de la Auditoría de Desempeño: definición, objetivos, principios, enfoque, características y otros aspectos; a las Fases de la Auditoría: Planeación, Ejecución, Informe, Seguimiento; y a la Calidad de la Auditoría.

3.1 GENERALIDADES DE LA AUDITORÍA DE DESEMPEÑO

3.1.1 Definición de la auditoría de desempeño

La Auditoría de Desempeño, como medio de vigilancia y control fiscal posterior y selectivo, es una revisión independiente, objetiva y confiable sobre si las políticas públicas, programas, proyectos, sistemas, operaciones, actividades u organizaciones gubernamentales operan de conformidad con los principios de eficiencia, eficacia y economía, y si existe espacio de mejora.[85] también tiene en cuenta los principios de equidad, desarrollo sostenible[86] y la valoración de costos ambientales.

El asunto de una auditoría de desempeño comprende sus productos, resultados e impactos (si es posible medirlo), o situaciones existentes, incluidas causas y consecuencias).[87]

La auditoría de desempeño también debe ser utilizada en la evaluación de las políticas públicas[88] (*Anexo 07-AD Instructivo Evaluación de políticas públicas con enfoque desempeño*). Lo fundamental es evaluar el impacto global a corto y largo plazo de una política pública, lo cual implica a menudo tener en cuenta otras políticas que tengan efectos en el mismo ámbito y valorar su pertinencia.

3.1.2 Objetivos de la auditoría de desempeño

Los objetivos de la Auditoría de Desempeño son:

- Identificar mejoras a la economía, la eficiencia y la eficacia del sector público, a partir del examen, análisis y elaboración de informes sobre el desempeño de programas, planes, proyectos, acciones, sistemas, operaciones y/o actividades ejecutadas por los sujetos vigilados, según el objeto específico de la auditoría.

- Contribuir a la buena gobernanza, a la rendición de cuentas y a la transparencia.

- Examinar el estado de logro o alcance de los objetivos y metas formulados

[85] ISSAI 3000.17. Definición de la auditoría de desempeño
[86] Decreto 403 de 2020. Artículo 3. Principios de la vigilancia y el control fiscal. Literal g).
[87] ISSAI 3000.30. Asunto de la auditoría de desempeño
[88] ISSAI 9020 Evaluación de Políticas Públicas

por el sujeto de control o asunto vigilado, relativas al objeto de la auditoría, así como establecer los procesos críticos y factores que obstaculizan, restringen o impiden tales logros.

- Brindar información, análisis o valor al proporcionar nuevas perspectivas analíticas (amplias o más profundas).

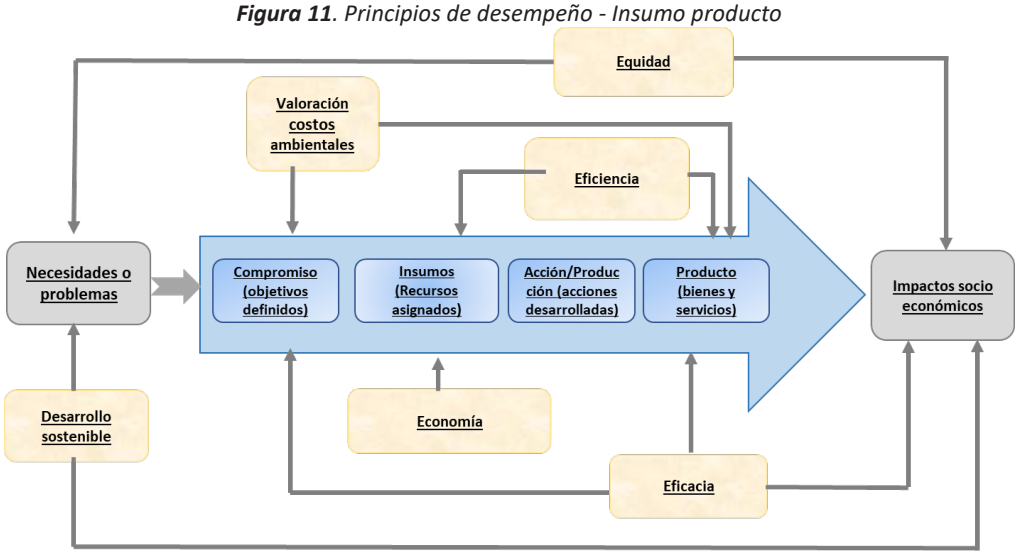
- Hacer más accesible la información existente a las diversas partes interesadas; proporcionar una visión o conclusión independiente y rectora, basada en la evidencia de auditoría; identificar posibilidades de mejora fundadas en un análisis de los hallazgos de auditoría.

- Contribuir a evaluar con mayor profundidad la utilidad de una política pública.

3.1.3 Principios evaluados en la auditoría de desempeño

La interrelación de los principios se presenta en la siguiente figura insumo - producto. Con este modelo son identificables los procesos y las relaciones que pueden ser examinados en la auditoría y el principio o principios con los que están asociados.

***Figura 11**. Principios de desempeño - Insumo producto*



Fuente. ISSAI 3000.35 - Decreto 403 de 2020

- **Economía.** La gestión fiscal debe realizarse con austeridad y eficiencia, optimizando el uso del tiempo y de los demás recursos públicos, procurando el más alto nivel de calidad en sus resultados[89]. 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.[90]

---

[89] Decreto 403 de 2020, Articulo 3. Principios de la vigilancia y el control fiscal. Literal d.
[90] ISSAI 300.11. Economía, Eficiencia y Eficacia.

- **Eficiencia.** La gestión fiscal debe buscar la máxima racionalidad en la relación costo-beneficio en el uso del recurso público, de manera que la gestión fiscal debe propender por maximizar los resultados, con costos iguales o menores. 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.[91]

- **Eficacia.** Los resultados de la gestión fiscal deben guardar relación con sus objetivos y metas y lograrse en la oportunidad, costos y condiciones previstos[92]. Se refiere al cumplimiento de los objetivos planteados y lograr los resultados previstos.

- **Equidad.** La vigilancia fiscal debe propender por medir el impacto redistributivo que tiene la gestión fiscal, tanto para los receptores del bien o servicio público considerados de manera individual, colectivo, o por sector económico o social, como para las entidades o sectores que asumen su costo[93]. Se deriva de la obtención de los resultados e impactos estimados de una intervención pública.

  Se basa en reconocer que existen diferencias entre los individuos y la necesidad de dar un trato diferenciado.[94]

- **Valoración de costos ambientales.** El ejercicio de la gestión fiscal debe considerar y garantizar la cuantificación e internalización del costo-beneficio ambiental.[95]

- **Desarrollo sostenible.[96]** La gestión económico-financiera y social del Estado debe propender por la preservación de los recursos naturales y su oferta para el beneficio de las generaciones futuras, la explotación racional, prudente y apropiada de los recursos, su uso equitativo por todas las comunidades del área de influencia y la integración de las consideraciones ambientales en la planificación del desarrollo y de la intervención estatal.

  Las autoridades estatales y los órganos de control fiscal comprobarán que en todo proyecto en el cual se impacten los recursos naturales, la relación costo-beneficio, económica y social agregue valor público o que se dispongan los recursos necesarios para satisfacer el mantenimiento de la oferta sostenible.

  A través de la Auditoría de Desempeño, se pueden evaluar los objetivos de desarrollo sostenible mediante la aplicación de los principios mencionados.

---

[91] Decreto 403 de 2020. Artículo 3. Principios de la vigilancia y el control fiscal. Literal a).
[92] Ibíd. Literal b).
[93] Ibíd. Literal c).
[94] Adaptado de la Guía de Auditoría de Desempeño de la CGR. Página 18
[95] Ibíd. literal h)
[96] Op. Cit. Literal g)

3.1.4 Enfoque

Se deberá escoger entre el enfoque orientado a resultados, el orientado a problemas y el orientado al sistema, o una combinación de ellos, según el objeto. El enfoque de la auditoría determina la naturaleza del examen que será realizado, el conocimiento, la información y los datos necesarios, así como los procedimientos de auditoría requeridos para obtenerlos y analizarlos. Este ejercicio estará atado a los postulados constitucionales del control fiscal posterior y selectivo y a las demás determinaciones constitucionales y legales sobre la materia.

Los enfoques desde los cuales se realizarán las Auditorías de Desempeño son los siguientes:[97]

Enfoque orientado al sistema. Examina el funcionamiento apropiado de los sistemas de gestión. Frecuentemente, los principios elementales de la buena gestión pueden ayudar a examinar las condiciones para la eficiencia o eficacia, aun cuando falte un claro consenso sobre el problema, o cuando los resultados o productos no estén claramente determinados.[98]

Este enfoque es una aproximación no centrada principalmente en los planes, programas, proyectos o asunto auditable, sino en sistemas de gestión óptimos, como condición de políticas eficaces y eficientes.[99]

Enfoque orientado a resultados. Evalúa si han sido logrados los resultados o productos deseados, tal como se previó y si los programas y servicios operan como se estaba planeado. Este enfoque es aplicado con mayor facilidad cuando existe una declaración clara de los resultados o productos deseados (ej. en la legislación/regulación o en una estrategia determinada por las partes responsables).[100]

En el abordaje orientado a resultados, el auditor estudia el desempeño (en relación con la economía, la eficiencia y la eficacia) y relaciona sus observaciones con las normas en cuestión (metas, objetivos, reglamentos, etc.). Tiene en cuenta los criterios más o menos definidos con precisión antes de que comience la auditoría. Si los criterios son difíciles de determinar, es posible que el auditor necesite trabajar con expertos en ese campo para desarrollar criterios creíbles que, cuando se apliquen, sean objetivos, pertinentes, razonables y alcanzables. Los criterios permiten evaluar las observaciones. En este abordaje es necesario definir las posibles deficiencias, tales como desviaciones de las normas o criterios.[101]

El enfoque se ocupa de cuestiones como: "¿Cuál es el rendimiento obtenido o

[97]Adaptado ISSAI 300.26. Enfoque de auditoría
[98]Ibíd. ISSAI 3000.42. Enfoque de auditoría orientado al sistema
[99] ISSAI 3100.54. Traducción CGR
[100] ISSAI 3000.43. Enfoque de auditoría orientado al resultado
[101] Adaptado Auditoría de Desempeño - Manual de Implementación de las ISSAI IDI. 2021. Pág. 86.

qué resultados han sido logrados?" o "¿Han sido cumplido los requisitos y los objetivos?"[102]

Enfoque orientado al problema. Verifica y analiza las causas de problemas específicos o desviaciones de los criterios de auditoría sobre lo que "debe" o "podría ser".

Este enfoque es susceptible de aplicación cuando exista un claro consenso sobre un problema, aun cuando no estén establecidos los resultados o los productos esperados. Sus conclusiones se basan principalmente en el análisis y la confirmación de las causas, en lugar de la comparación de la evidencia de auditoría respecto a los criterios de esta rama. El papel de los criterios de auditoría en este enfoque es menos significativo que en el enfoque a resultados, utilizados estos últimos para identificar problema(s).[103]

El punto de partida de una auditoría normalmente es un problema que necesita ser verificado. Por lo tanto, el objetivo es analizar las causas de ese problema e identificar las medidas para reducirlo o resolverlo. Sin embargo, durante la fase de planeación los auditores también identificarán los criterios de auditoría que serán utilizados para evaluar el desempeño en relación con los diferentes factores cubiertos por la auditoría.

Compararán las condiciones con los criterios, con el fin de desarrollar hallazgos. En este abordaje la idea es analizar las causas del problema seleccionado en una relación de causa y efecto. Cada hallazgo también puede sostenerse por sí mismo, ya que ha de estar basado en criterios de auditoría separados.[104]

Este enfoque responde a interrogantes como. "¿cuál es el problema?" "¿Cuáles son sus causas?" "¿En qué medida los poderes públicos pueden resolverlo?" "¿Qué programa público es útil para resolver o atender el problema?" [105]

Los tres enfoques pueden ser alcanzados desde una perspectiva vertical (de arriba hacia abajo) o de abajo hacia arriba. Las auditorías con una perspectiva de arriba hacia abajo están centradas principalmente en los requerimientos, intenciones, objetivos y expectativas en la legislatura y el gobierno central. Una perspectiva de abajo hacia arriba se encuentra centrada en problemas de importancia real para las personas y la comunidad.[106]

3.1.5 Auditoría combinada[107]

En la planeación de la auditoría de desempeño, se pueden incluir preguntas sobre cumplimiento en la medida en que ellas sean necesarias y pertinentes para

[102] ISSAI 3100.51. Traducción CGR.
[103] ISSAI 3100.52. Traducción CGR. ISSAI 3000.43-44
[104] Adaptado Auditoría de Desempeño - Manual de Implementación de las ISSAI IDI. 2021. Pág. 87.
[105] ISSAI 3100/52. Traducción CGR.
[106] ISSAI 300.26. Enfoque de auditoría orientado al problema
[107] ISSAI 300.14 Aplicabilidad

examinar la eficacia, eficiencia y economía desde la óptica de la materia objeto de auditoría.[108]

Al tratar sobre las superposiciones entre la auditoría de desempeño y cumplimiento (o auditorías combinadas); el énfasis principal que prevalecerá es el de desempeño y de esta manera definir los temas de planeación, ejecución, informe y seguimiento.

Para la auditoría combinada deben seguirse los principios establecidos para cada tipo de enfoque: desempeño y cumplimiento; y establecer los objetivos para cada uno de ellos.[109] La superposición entre los tipos de auditoría, se determina desde la formulación y estructuración de los objetivos y aspectos evaluables, por tanto, no supone la realización de una auditoría de cumplimiento por separado.[110]

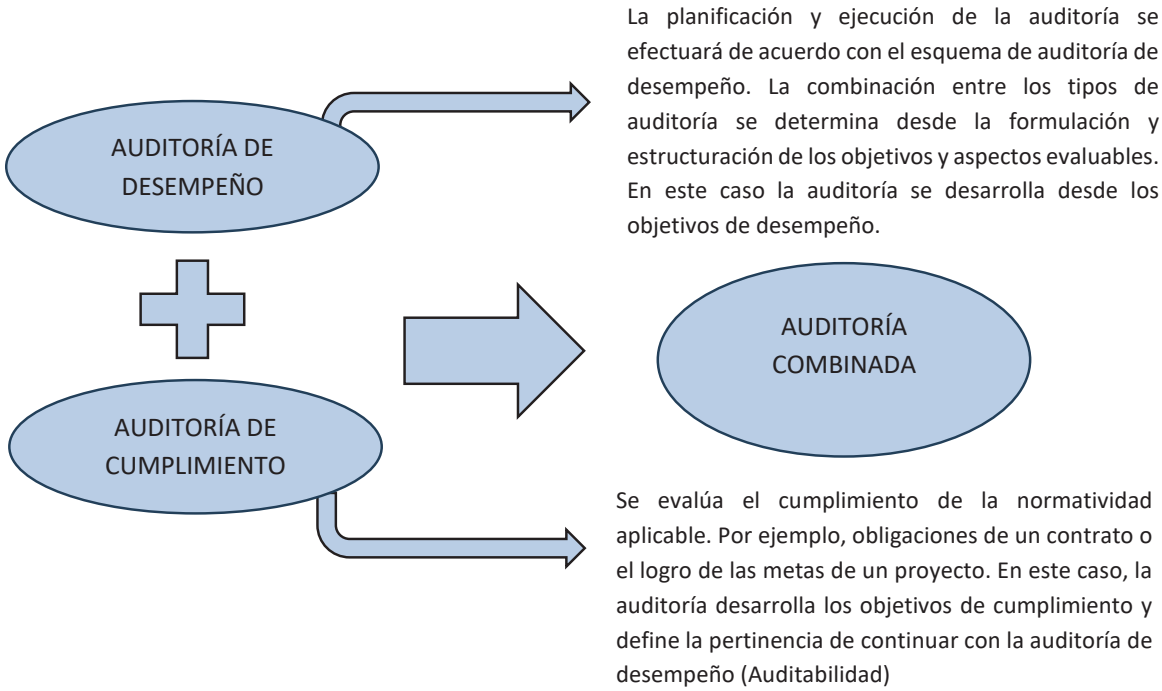
Por tanto, es recomendable que el equipo de auditoría inicie desarrollando los objetivos de cumplimiento, para establecer si se cumple con los criterios de la materia objeto de auditoría, y definir la pertinencia de continuar con la evaluación de desempeño que conlleve a examinar los impactos estimados para la intervención pública, esto en el entendido que, si no se cumple con los criterios de cumplimiento, se concluiría que la materia evaluada no lograría los estándares de desempeño esperados.

La auditoría combinada de desempeño y cumplimiento da lugar a determinar observaciones o hallazgos de diferente connotación administrativa.

Se presenta a continuación un esquema para orientación:

[108] Adaptado Auditoría de Desempeño - Manual de Implementación de las ISSAI IDI. 2021. Pág. 26
[109] Guía De Auditoría de Cumplimiento en el Marco de las Normas de Auditoría de Las Entidades Fiscalizadoras Superiores - ISSAI. CGR. Núm. 2.3.2. Auditoría de Cumplimiento Combinada. Pág. 9
[110] ISSAI 3000.16. Alcance de la norma

***Figura 12**. Esquema auditoría de despeño combinada con auditoría de cumplimiento*



Fuente: Fundación Ortega-Marañón. Madrid, España**.** Curso El proceso evolutivo desde la auditoría de desempeño a la evaluación de programas y políticas públicas. Adaptación del Docente Alfredo Campos Lacoba Auditor del Tribunal de Cuentas. 2023

3.1.6 Características de la auditoría de desempeño

Las características de la Auditoría de Desempeño son:

- Mayor flexibilidad en la elección de los temas y objetos, métodos y criterios de auditoría
- Se trata de un examen independiente realizado con un carácter no reiterativo
- Debe disponer de una amplia variedad de métodos de investigación y evaluación
- Está abierta a diversos criterios e interpretaciones
- Requiere de la libertad necesaria para examinar todas las actividades del sector público desde diferentes perspectivas

Otras características son:

- Pueden superar la temporalidad del PVCFT en relación con la anualidad. Teniendo en cuenta la complejidad de los recursos y el tiempo disponible para su realización

- Los auditores tratan de observar una actitud de cooperación, de generar interacciones abiertas y de propiciar un clima de confianza con la entidad fiscalizada.

3.1.7 Habilidades generales del equipo de auditoría

De manera colectiva, el equipo auditor debe tener la competencia profesional necesaria para llevar a cabo la auditoría. Esto incluye buen conocimiento de la fiscalización, del diseño de investigaciones, de los métodos aplicados en las ciencias sociales y técnicas de investigación o de evaluación, así como también fortalezas personales tales como habilidades analíticas, de redacción y comunicación.

En la auditoría de desempeño, se pueden requerir habilidades específicas, tales como conocimiento de las técnicas y métodos de evaluación aplicados en las ciencias sociales y habilidades personales como de comunicación y de escritura, capacidad analítica, creatividad y receptividad. Los auditores deben tener un buen conocimiento de las organizaciones gubernamentales, programas y funciones. Esto asegura que las áreas correctas son seleccionadas para auditoría y que los auditores pueden llevar a cabo con eficacia revisiones de los programas y actividades del Gobierno.

También puede haber formas específicas de adquirir las habilidades necesarias. Para cada Auditoría de Desempeño, los auditores deben tener pleno entendimiento de las medidas gubernamentales que son el objeto de la auditoría, así como las causas de fondo relevantes y los impactos posibles. Con frecuencia, este conocimiento debe ser adquirido o desarrollado específicamente para el trabajo o compromiso de auditoría.

Las auditorías de desempeño con frecuencia implican un proceso de aprendizaje y el desarrollo de la metodología como parte de la propia auditoría. Así, el aprendizaje y la capacitación en el trabajo deben estar disponibles para los auditores, quienes deben mantener sus habilidades profesionales a través de una capacitación profesional continua. Una actitud abierta al aprendizaje y el fomento de una cultura directiva son condiciones importantes para fortalecer las habilidades profesionales de cada uno de los auditores.

En áreas especializadas, se pueden contratar expertos externos para complementar el conocimiento del equipo de auditoría. Los auditores deben evaluar si, y en qué áreas, se requiere de pericia externa.[111]

Las necesidades de capacitación o vinculación de expertos se realizarán según lo establecido en el *Capítulo 1 de Principios, Fundamentos y Aspectos Generales para la auditoría en las contralorías territoriales*, en el acápite sobre gestión y habilidades del equipo de auditoría.

[111]Adaptado ISSAI 300.30. Habilidades

Los auditores deben ejercer el juicio y escepticismo profesional (definidos en el *Capítulo 1 Aspectos Generales, Principios y Fundamentos de las Auditorías en las contralorías territoriales*), lo cual les permite ser receptivos a una variedad de puntos de vista y argumentos o identificar evidencia clave, así como considerar diferentes perspectivas, mantener la objetividad y evaluar de forma integral la evidencia de auditoría.[112]

Finalmente, los auditores deben tener la capacidad para mantener una comunicación eficaz y apropiada con las entidades a cargo del tema auditado y las partes interesadas relevantes durante todo el proceso de auditoría.[113]

3.1.8 Materialidad o importancia relativa

La materialidad, se refiere a elementos financieros, sociales y/o políticos, tales como el número de personas afectadas por una ley o una reforma, la transparencia y el buen gobierno.[114]

Los auditores, deben considerar la materialidad en todas las etapas del proceso de auditoría. Se debe pensar no sólo en lo financiero, sino también en los aspectos sociales y políticos del asunto en cuestión, con el propósito de entregar tanto valor agregado como sea posible.

La materialidad, puede ser entendida como la importancia relativa de una materia en cuestión en el contexto en el que se está considerando. La materialidad de un tema de auditoría debe tener en cuenta la magnitud de sus impactos. Dependerá de si la actividad es comparativamente menor y si las deficiencias en el área en cuestión pudieran influir otras actividades dentro de la entidad auditada.

Un asunto se considerará de importancia significativa, cuando el tema sea considerado de especial relevancia y donde las mejoras tengan un impacto significativo. Habrá menos materialidad (importancia relativa) donde la actividad sea de naturaleza rutinaria y el impacto del bajo desempeño pudiera estar restringido a un área pequeña o de índole mínima.

En la auditoría de desempeño, la materialidad por el valor monetario pudiera ser, aunque no necesariamente, una preocupación primordial. Al definir la materialidad, el auditor debe considerar también lo que es social o políticamente significativo, y tener en cuenta que esto varía con el tiempo y depende de la perspectiva de los usuarios relevantes y de las partes responsables. Dado que los temas de las auditorías de desempeño pueden variar ampliamente y los criterios con frecuencia no están predefinidos por la legislación, esta perspectiva puede variar de una auditoría a otra. Su evaluación requiere un juicio cuidadoso por parte del auditor.

---

[112]ISSAI 3000.72. Juicio y escepticismo profesional.
[113]ISSAI 300.29. Comunicación
[114]ISSAI 300.33. Materialidad

La materialidad (o relevancia relativa), hace parte de todos los aspectos de las auditorías de desempeño, tales como la selección de los temas, la definición de los criterios, la evaluación de la evidencia y la documentación y la gestión de los riesgos, de producir hallazgos de auditoría o informes inapropiados o de bajo impacto[115] *(Papel de Trabajo PT 02-AD Matriz gestión y desempeño - Hoja 4 Materialidad o importancia relativa y Anexo 03-AF Instructivo matriz de gestión y desempeño).*

3.1.9 Comunicación en la auditoría de desempeño

Existen diversas razones por las que la planificación de la comunicación con las entidades auditadas y las partes interesadas es de particular importancia en las Auditorías de Desempeño.

Dado que las Auditorías de Desempeño no se realizan normalmente con una base regular (por ejemplo, de manera anual), en las mismas entidades auditadas, los canales de comunicación pudieran no existir. Puede haber contactos con el poder legislativo y órganos de gobierno, así como otros grupos (tales como comunidades académicas y de negocios, u organizaciones de la sociedad civil) con los que no se ha colaborado con anterioridad.

Calidad en el informe

Los informes de auditoría deberán elaborarse con el rigor requerido, de tal forma que cumpla con los atributos, características, estructura y procedimiento de aprobación, firma, liberación y comunicación, definidos en los numerales 1.3.3.3 Calidad del proceso auditor y 1.4.6 Control de calidad de la auditoría del Capítulo 1 de Principios y fundamentos de esta Guía.

Una forma de ayudar al auditor a preparar los informes de auditoría es apoyarse en un supervisor de control de calidad del trabajo, quien podrá ser designado por el funcionario responsable del proceso auditor o quien haga sus veces.[116]

3.2 FASES DE LA AUDITORÍA DE DESEMPEÑO

El ciclo de Auditoría de Desempeño incluye las fases de planeación, de ejecución, de elaboración del informe y el seguimiento.

La fase de planeación se divide en dos etapas: planeación estratégica y diseño de la auditoría. En la primera son analizados y determinados los asuntos y cuestiones a auditar, mediante un proceso de identificación, selección y priorización de temas, y en la segunda etapa de esta fase, se define la estrategia general de la auditoría.

[115] Op. Cit. ISSAI 300.33. Materialidad
[116] ISSAI 3000.81. Control de Calidad.

En la fase de ejecución se lleva a cabo con la recopilación y análisis de los datos, así como la obtención de las evidencias suficientes, confiables y relevantes para respaldar los resultados, los hallazgos y las conclusiones de la auditoría. A lo largo de este proceso debe considerarse el valor agregado de la auditoría y sus beneficios.

En la fase de informe se elabora el documento final del proceso auditor y culmina con su firma y comunicación. El informe es un instrumento formal y técnico mediante el cual se comunican los objetivos de la auditoría, el análisis de la evidencia, la metodología utilizada, los resultados, los hallazgos y conclusiones de la auditoría que responden a las preguntas planteadas o hipótesis y los objetivos propuestos de la auditoría, considerando los postulados de la investigación científica (Ver numeral 1.3.3.3 Calidad del proceso auditor). La CT podrá comunicar las observaciones mediante informe preliminar o carta de observaciones y surtir el correspondiente derecho de contradicción.

Posterior a la liberación del informe, y una vez transcurrido el tiempo suficiente para que, de acuerdo con la naturaleza y complejidad de los resultados de la auditoría, la entidad auditada o actores públicos vinculados implementen las medidas propuestas, se realizará el seguimiento para determinar si las deficiencias fueron corregidas.

3.2.1 Planeación de la auditoría de desempeño

Como ya se mencionó, la planeación se divide en dos etapas: planeación estratégica y diseño de la auditoría.

3.2.1.1 Planeación estratégica

Comprende la identificación y selección de temas de auditoría que serán incorporados en el proceso de formulación del PVCFT de la contraloría territorial.

3.2.1.1.1 Identificación y priorización de temas o Políticas Publicas

En la formulación de PVCFT se promoverá la presentación por parte de los funcionarios de la contraloría territorial y de los actores sociales, políticos y económicos de su área de influencia, de propuestas de temas, asuntos o políticas públicas a auditar.

En la identificación de los temas, asuntos, o políticas públicas para la planificación y programación del PVCFT, se debe tener en cuenta: el Plan Estratégico de la contraloría territorial, el Plan de Desarrollo Nacional y Territorial, los diagnósticos y mapas de riesgo, medios de comunicación, informes externos de las entidades, academia, gremios, sistemas de información, interés público de las Corporaciones de elección popular. Adicionalmente debe considerarse la participación de los ciudadanos, con base en los mecanismos implementados por la contraloría territorial para tal efecto.

El resultado de la identificación de temas será un listado de asuntos, cada uno de los cuales estará documentado en el *Papel de trabajo PT 01-AD Criterios de identificación de temas de desempeño*, que servirá de insumo para la selección de los temas.

Los temas o políticas públicas deben ser lo suficientemente significativos, así como auditables y congruentes con el mandato de la contraloría territorial. Las propuestas podrán ser acumuladas para surtir el trámite de selección y priorización dentro de los tiempos establecidos para la planeación estratégica.

Las auditorías de desempeño pueden ser útiles para dar cumplimiento a los informes de ley que se presentan a las corporaciones públicas o para la evaluación de asuntos determinados con relevancia social, económica o política por parte de ellas.

3.2.1.1.2 Selección y aprobación de los temas o Políticas Públicas.[117]

En la contraloría territorial, la dirección de vigilancia y control fiscal, el área de planeación o las dependencias que hagan sus veces, emitirá su juicio profesional sobre los criterios de selección,[118] con base en la información contenida en el (*Papel de Trabajo PT 02-AD Matriz gestión y desempeño - Hoja 1 Criterios de Selección de Temas*).

El Comité o instancia competente deberá priorizar y aprobar la inclusión en el PVCFT de los temas o Políticas Públicas a evaluar mediante auditoría de desempeño, acorde con el horizonte de planeación definido para *ello (Ver Papel de Trabajo PT 02-AD Matriz gestión y desempeño - Hoja 1 Criterios de Selección de Temas).*

Para la asignación de los recursos, se debe tener en cuenta por parte del comité de evaluación o quien haga sus veces, que el número de Auditorías de Desempeño a realizar dependerá de la capacidad instalada de la CT: número de auditores; recursos financieros, físicos y tecnológicos; programas de capacitación y entrenamiento; y coordinación y cooperación con otros organismos nacionales e internacionales (*Ver Numeral 1.3.2.3 Calidad del proceso auditor*)

En la identificación, selección y aprobación de la AD en el Plan de Vigilancia Control Fiscal Territorial - PVCFT, se podrá determinar que la misma será articulada con Organizaciones de la Sociedad Civil - OSC de acuerdo con la naturaleza del tema o asunto a auditar (*Ver numeral 1.3.1.9 Auditorías articuladas*).

---

[117] ISSAI 3000.89-95. Planeación - selección de temas
[118] ISSAI 100.39. Gestión y habilidades del equipo de auditoría

3.2.1.1.3 Asignación de auditoría

La asignación de la auditoría estará a cargo del jefe del área de Control Fiscal o quien haga sus veces. Debe incluir, entre otros datos, el objetivo general, el equipo auditor y fechas claves del proceso.

3.2.1.2 Diseño de la auditoría

El diseño de la auditoría es la etapa en la que se realiza el levantamiento de información relevante sobre el tema objeto de estudio, que permite alcanzar suficiente conocimiento de este para planear adecuadamente la auditoría antes de su ejecución.

Es importante tener en cuenta el objetivo general en la fase de diseño, para decidir, mediante la creación de conocimiento y teniendo en cuenta una variedad de estrategias, cómo llevar a cabo la auditoría de mejor manera.[119]

Los auditores deben planear su ejercicio para garantizar una alta calidad del trabajo de auditoría. Al diseñar la auditoría, es importante considerar:

- El conocimiento previo y la información requerida para comprender a las entidades auditadas, para permitir una evaluación del problema y riesgo, las posibles fuentes de evidencia, la auditabilidad y la importancia del área considerada para la auditoría

- Los objetivos, preguntas, criterios, temas y metodología de la auditoría (incluyendo las técnicas que serán utilizadas para la recolección de evidencia y para la realización del análisis de la auditoría)

- Las actividades necesarias, los requisitos de personal y habilidades (incluyendo la independencia del equipo de auditoría, los recursos humanos y la posible pericia externa), el costo estimado de la auditoría (determinando de manera detallada los costos de los diferentes recursos, de ser necesarios. Ejemplo contratación de expertos, entre otros), los plazos e hitos clave del proyecto y los principales puntos críticos a evaluar en la auditoría

Para asegurar que la auditoría esté debidamente planeada, los auditores requieren tener suficiente conocimiento de la materia en cuestión.

Al planear la auditoría, es preciso diseñar los procedimientos utilizables para reunir suficiente evidencia apropiada. Esto puede ser abordado en diversas etapas: decidir el diseño general de auditoría (qué preguntas hacer, por ejemplo, explicativo / descriptivo / evaluativo); determinar el nivel de observación (por ejemplo, mirar un proceso o archivos individuales); metodología (por ejemplo, análisis completo o de una muestra); técnicas de recolección de datos específicos

[119] ISSAI 300.37. Diseño de la auditoría.

(por ejemplo, entrevista o grupo de enfoque). Los métodos de recolección de datos y técnicas de muestreo deben ser elegidos cuidadosamente.

El diseño de la auditoría también debe incluir el trabajo de investigación dirigido a la creación de conocimiento, probando varios diseños de auditoría y verificando si los datos necesarios están disponibles. Esto hace que sea más fácil elegir el método más apropiado.[120]

La planeación debe permitir la flexibilidad para que los auditores se puedan beneficiar de puntos de vista obtenidos durante el curso de la auditoría.[121] De ser necesario, podrán realizar reuniones con la(s) entidad(es) auditada(s) y las partes interesadas pertinentes durante la fase de diseño y durante todo el proceso de auditoría a fin de mantenerlos informados sobre el progreso de esta.[122]

Un diseño efectivo supone la formulación de una estrategia para ejecutar la auditoría y redactar un plan detallado en el que se aborden el tipo de auditoría, la cronología, las necesidades de recursos (humanos y financieros), una reseña del tema de auditoría, el alcance (y las limitaciones), los objetivos, las preguntas, los criterios, los riesgos y la metodología de dicha auditoría. La concepción de un buen plan de auditoría es esencial para cimentar la evaluación de la economía, eficiencia y eficacia de una auditoría de desempeño. [123]

Esta fase comprende: la realización del estudio previo, el conocimiento en detalle del ente u objeto a auditar, y el esquema de la auditoría.

3.2.1.2.1 Estudio Previo

El estudio previo será emprendido una vez generada la asignación de trabajo y cuando sea conocido el objetivo preliminar de la auditoría. El término para realizarlo debe comunicarse al equipo auditor, junto con la respectiva asignación.

El estudio previo es una recopilación y análisis de información que permite al equipo auditor documentarse lo suficiente para validar o actualizar antecedentes del tema y evaluar los problemas de auditoría alternativos. También le proveerá herramientas para ajustar el objetivo general y proponer el alcance, los costos, los términos de la ejecución, requerimientos de personal, objetivos específicos, áreas de interés, criterios y alcance de la auditoría.

El objetivo del estudio previo es determinar si aún se espera que la auditoría añada valor a los objetivos estratégicos de la CT; mejore la economía, eficiencia y eficacia asociadas al tema de auditoría mediante el fortalecimiento de los controles internos; y/o revele situaciones de fraude, derroche y abuso. También es importante lograr comprender aquello que no está funcionado bien –las

[120] ISSAI 300.37
[121] Ibíd.
[122] ISSAI 3000.56
[123] Manual de Implementación de las ISSAI IDI. 2021. Pág. 81

deficiencias en el desempeño o los problemas que la auditoría tal vez pueda resolver.

Para determinar el cumplimiento de las condiciones para una auditoría exitosa, será necesario que se apoye en la labor realizada al seleccionar el tema de su auditoría (*Papel de trabajo PT 01-AD Criterios de identificación de temas de desempeño y Papel de Trabajo PT 02-AD Matriz gestión y desempeño - Hoja 1 Criterios de Selección de Temas*); y recurrir a la recopilación de información adicional que le permita comprender:

- Las estructuras, roles y funciones, las partes interesadas, las actividades y procesos, los recursos y las tendencias de la organización;
- Los objetivos de la organización;
- Los controles internos aplicables;
- Los factores ambientales internos y externos que inciden en las entidades y programas examinados;
- las limitaciones externas que inciden en el logro de los productos o los resultados;
- Lo que funciona y lo que no funciona bien dentro de las entidades y programas examinados;
- Los criterios que existen o pueden desarrollarse para evaluar el desempeño;
- La inclusión en las actividades de todas las partes afectadas. [124]

Es importante tener en cuenta que la actividad de recolección y análisis de información es un proceso continuo y dinámico, que se inicia en la fase de planeación y se debe actualizar y analizar en el transcurso de la auditoría.

Es posible usar una gran variedad de fuentes, procedimientos y técnicas para reunir la información necesaria. Estas pueden incluir, entre otras:

- Entrevistas con la administración
- Revisión de normas, políticas, directivas, pronunciamientos y documentos emitidos por los Organismos competentes etc.
- Revisión del informe de gestión de la(s) entidad(es) y del informe sobre los planes
- Revisión del sitio de Internet de la(s) entidad(es)
- Revisión de los informes de administración y rendición de cuentas
- Revisión de los informes macro fiscales: finanzas públicas, medio ambiente, deuda pública
- Observación de espacios físicos
- Repaso de los principales sistemas y procedimientos de control
- Análisis de la relación entre la utilización de recursos y los resultados
- Evaluación de los riesgos que enfrenta(n) la(s) entidad(es)
- Consulta con los asesores y organizaciones externas para identificar las mejores prácticas y las oportunidades de mejora
- Auditorías anteriores y estudios

[124] Adaptado Auditoría de Desempeño - Manual de Implementación de las ISSAI IDI. 2021. Página 83

- Documentos Sectoriales
- Información sobre el uso de la tecnología
- Revisión de las tendencias del gasto
- Estudios realizados por el gobierno y grupos profesionales o de interés
- Información en poder de entidades pares
- Investigaciones realizadas por académicos o institutos de investigación
- Trabajos similares llevados a cabo por otros organismos gubernamentales y organizaciones no gubernamentales
- Informaciones ubicadas en los medios.[125]

De ser necesario, el equipo auditor realizará visitas exploratorias a la entidad o entidades que serán auditadas, con el fin de obtener información preliminar. De esta manera es posible reducir incertidumbres sobre la viabilidad de la auditoría. Para el efecto, deberá ser remitida una comunicación formal suscrita por el funcionario competente, en la que se informe a los auditados la intención de adelantar estas visitas y requerir información con el fin de determinar si será adelantada la auditoría programada. *(Modelo 05-AD Comunicación presentación temas auditados)*.

Se dejará registro en los papeles de trabajo del estudio previo, las hojas de entrevista y documentos que sustentan la aplicación de las técnicas de auditoría utilizadas y la información reportada por el auditado para dicho estudio (Ver *Modelo 04-AD Estudio previo y conocimiento en detalle, Papel de Trabajo PT 02-AD Matriz gestión y desempeño - Hoja 2 Prueba de recorrido - Riesgos y Modelo 09-PF Cronograma auditoría*).

En mesa de trabajo, el equipo auditor debe conceptuar en forma preliminar si es viable realizar la auditoría con el objetivo previsto o se detectaron otras perspectivas más relevantes, que implique cambiarlo.

Evaluar la auditabilidad, es un requerimiento importante en el proceso de diseño. El auditor debe evaluar si la ejecución de una auditoría es relevante y genera valor agregado. Es posible que el auditor tenga que considerar, por ejemplo, si hay criterios disponibles o si la información o evidencia requerida está disponible. Incluso, si el tema seleccionado es consistente con la estrategia definida.

Estudios que cubren objetivos similares pueden haber sido realizados por otras instituciones. En otros casos, podrían no existir criterios relevantes disponibles o una base razonable para desarrollar la auditoría. Otra razón podría ser que la información o evidencia requerida tenga escasa probabilidad de estar disponible y que no sea posible obtenerla de manera eficiente. Por otro lado, la ausencia de información y datos puede ser un hallazgo significativo y convertirse en el tema de la auditoría, sin impedir que el auditor realice más consultas. En tales

[125] Adaptado Auditoría de Desempeño - Manual de Implementación de las ISSAI IDI. 2021. Fuentes de información. Pág. 84.

circunstancias, es importante que el auditor informe a la dirección de la contraloría territorial de estas inquietudes para que pueda decidir sobre su procedencia.[126]

Los aspectos antes mencionados son, en amplia medida, una validación de los criterios de selección de la auditoría en la planeación estratégica que están contenidos en el *Papel de Trabajo PT 02-AD Matriz gestión y desempeño - Hoja 1 Criterios de selección de temas.*

En caso de que el estudio previo determine que el tema no es auditable o se considere necesario cambiar el objetivo, se debe comunicar y justificar esto ante la instancia competente de la contraloría territorial, según corresponda, dejando registro en el acta respectiva.

En caso contrario, el contralor territorial, el director o líder de control fiscal o quien haga sus veces en reunión con el representante legal de la(s) entidad(es) auditada(s), o su delegado, presentará al equipo auditor y entregará comunicación escrita, dando así por instalada la auditoría.

Este estudio previo habrá de realizarse en aquellos casos en los que, a juicio del competente, es necesario porque no se cuenta con la información suficiente para llevar a cabo la auditoría.

En la comunicación se informará de manera oficial a la entidad o entidades sobre la realización de la auditoría, especificando el asunto auditable, el objetivo general de la auditoría y los integrantes del equipo auditor (*Modelo 04-PF Presentación de auditoría)*.

Definida la auditabilidad del asunto será preciso profundizar en el conocimiento en detalle del tema o problema que será fiscalizado. Este conocimiento debe permitir la identificación de aspectos importantes del objeto auditable y facilitar la elaboración del Plan de Trabajo y Programa de Auditoría

El equipo auditor debe identificar, verificar, proteger y salvaguardar los bienes y documentos que son propiedad de la parte interesada y que han sido suministrados para el desarrollo de un cabal ejercicio auditor.

Técnicas de diagnóstico

Existen diferentes métodos y herramientas para que el auditor obtenga un entendimiento holístico y una visión de conjunto del ente u objeto a auditar.

El equipo auditor aplicará técnicas de diagnóstico según el asunto a evaluar con el fin de conocer en detalle su operación y los actores involucrados, así como para identificar con mayor precisión los riesgos, puntos críticos o problemas asociados al asunto a auditar, con el enfoque del deber ser de la temática a auditar, en

[126] ISSAI 3000.22. Independencia y ética.

aplicación de la (s) técnica (s) seleccionada (s), sin desconocer el contexto del proceso auditor.

Algunas de las principales técnicas de diagnóstico se presentan en la siguiente tabla:

***Tabla 11**. Técnicas de diagnóstico más utilizadas*

Técnica de diagnóstico	Objetivo
TASCOI	La información se obtiene mediante entrevistas con los directivos de la entidad. Busca establecer ¿Qué hace realmente la entidad? ¿Cómo lo hace? ¿Para qué lo hace? ¿Quiénes son sus propietarios? ¿Cuáles son sus clientes? Transformación: actividades para producir sus bienes. Actores: funcionarios que hacen la transformación. Suministradores: proveedores de los insumos. Clientes: personas que compran los productos. Owners: dueños o gerentes que toman las decisiones. Intervinientes: instituciones del entorno que regulan a las entidades que transforman o agregan valor.
Desdoblamiento de complejidad	- Es un mapa que permite al auditor visualizar las diferentes actividades primarias que desarrolla una entidad en su día a día para lograr su propósito. - Facilita analizar las actividades primarias que realiza la organización en cada nivel estructural. - Permite relacionar el propósito de la organización al enunciar su identidad, con la estructura organizacional requerida para llevar a cabo este propósito. - Su estructura puede presentar: misión, objetivos, actividades y tareas.
DOFA y Diagrama de Verificación de Riesgo	- Identificar las fortalezas y debilidades del ambiente interno del objeto de la auditoría y las oportunidades y amenazas del ambiente externo. - Identificar posibles áreas a investigar. -Identificar los factores de riesgo y conocer la capacidad organizacional para su gerenciamiento.
Análisis stakeholder	- Identificar los principales grupos de interés (actores interesados). - Identificar las opiniones y conflictos de intereses e informaciones relevantes.
Mapa de productos e indicadores de desempeño	- Conocer los principales objetivos de una entidad o programa. - Representar las relaciones de dependencia entre los productos. - Identificar los responsables por los productos críticos. - Desarrollar los indicadores de desempeño.
Mapa de procesos	- Conocer el funcionamiento de procesos involucrados. - Identificar buenas prácticas. -Identificar las oportunidades para racionalizar y perfeccionar procesos.
Ishikawa o Espina de pescado	- Identificar posibles causas de un problema específico - Aumentar la probabilidad de identificar las causas principales.
Árbol de problemas	- Identificar el problema y organizar la información recolectada, generando un modelo de relaciones causales que lo explican. - Facilita la identificación y organización de las causas y consecuencias de un problema. Por tanto, es complementaria, y no sustituye, a la información de base. El tronco el problema central, las raíces son las causas y la copa los efectos.

Técnica de diagnóstico	Objetivo
	La lógica es que cada problema es consecuencia de los que aparecen debajo de él y, a su vez, es causante de los que están encima, reflejando la interrelación entre causas y efectos.
Modelo Lógico	- Identificar los resultados claves y los sistemas y operaciones que los producen. - Relacionar objetivos y subobjetivos y los productos.

Fuente: Adaptado (Manual de Auditoría de Rendimiento, Tribunal de Cuentas de la Unión. 2010. página 20)

3.2.1.2.2 Evaluación de riesgos y controles

En la auditoría de desempeño los riesgos pueden involucrar áreas con desempeño potencial deficiente, que afectan a los ciudadanos o que tienen un gran impacto en grupos específicos. La acumulación de estos factores vinculados a una entidad o un programa gubernamental representa una señal importante para el auditor para planificar auditorías basadas en los riesgos o problemas detectados. Los factores que pueden indicar un mayor riesgo incluyen:

- Importes financieros o presupuestarios que representan cambios sustanciales o significativos

- Áreas que son tradicionalmente propensas al riesgo (por ejemplo, sistemas de tecnologías de la información, adquisiciones, tecnología, problemas medioambientales y de salud)

- Cuando están involucradas actividades nuevas, urgentes o hay un cambio en las condiciones (por ejemplo, requisitos y demandas)

- Estructuras de gestión complejas, con posible confusión sobre las responsabilidades

- La falta de información confiable, independiente y actualizada sobre la economía, eficiencia o efectividad de un programa gubernamental.[127]

- Riesgos fiscales cuando la auditoría es combinada con enfoque de cumplimiento

- El análisis de temas potenciales debe considerar la posibilidad de maximizar el impacto esperado de una auditoría. Por este motivo, se recomienda al auditor que considere lo siguiente al analizar los posibles temas y realizar investigaciones para identificar los riesgos y problemas:

- A mayor riesgo del desempeño, en términos de economía, eficiencia y efectividad o confianza pública; mayor importancia tendrán los problemas.

[127] Adaptado de INTOSAI - GUID 3920 El Proceso de la Auditoría de Desempeño. Núm.13

- Agregar valor es proporcionar nuevos conocimientos y perspectivas. A menudo, se puede lograr un mayor valor agregado auditando campos de políticas o asuntos que no han sido previamente cubiertos por auditorías u otras revisiones.[128]

Es de importancia significativa, dentro del contexto de los objetivos de la auditoría, que los auditores comprendan los riesgos y controles relevantes y examinen si hay signos de irregularidades que dificulten el desempeño, para lo cual realizará la prueba de recorrido, documentándola en el *Papel de Trabajo PT 02-AD Matriz gestión y desempeño - Hoja 2 Prueba de recorrido - Riesgos*. Así mismo, deben determinar si las entidades en cuestión han tomado las acciones apropiadas producto de auditorías previas u otras revisiones y que sean de relevancia para los objetivos de la auditoría.

La evaluación de los riesgos y controles para auditorías de desempeño debe servir de base para el diseño del proceso auditor, para identificar y valorar el riesgo inherente, el diseño y la efectividad de los controles y emitir concepto sobre la calidad y eficiencia de los mecanismos de control: los conceptos de riesgos y su forma de evaluación se realizarán conforme al *Papel de Trabajo PT 02-AD Matriz gestión y desempeño - Hoja 2 Prueba de recorrido - Riesgos y controles y Anexo 03-AF Instructivo matriz gestión y desempeño.*

Riesgo de auditoría

La evaluación de los riesgos y controles también será de utilidad para la gestión del riesgo de auditoría, y se debe seguir lo establecido en el numeral 1.3.2.5 Gestión del riesgo de auditoría del Capítulo 1 de esta GAT *(Papel de Trabajo PT 02-AD Matriz gestión y desempeño - Hoja 3 Riesgo de auditoría)*.

3.2.1.2.3 Esquema de la auditoría

Posterior al conocimiento del tema objeto de auditoría, el equipo auditor debe realizar el esquema de la auditoría, que quedará registrado en el Plan de trabajo y programa de auditoría.

En una auditoría de alta calidad, el auditor requiere considerar a la auditoría de desempeño como un proyecto en el sentido que implica planeación, organización, aseguramiento, gestión, liderazgo, y control de recursos para lograr las metas específicas.[129]

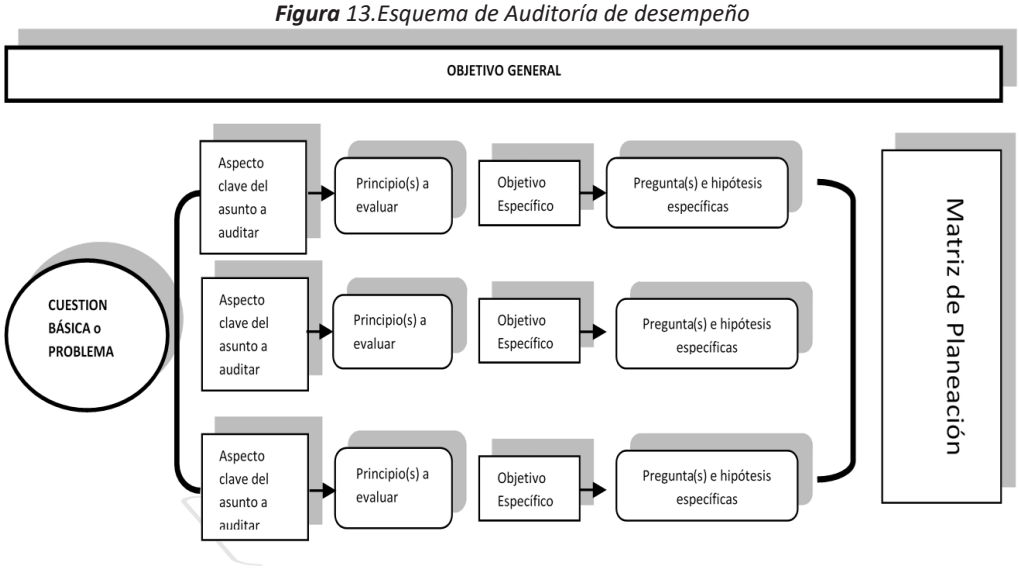
El esquema debe asegurar la recopilación de evidencia de auditoría suficiente y apropiada que permita desarrollar hallazgos y conclusiones de auditoría que den respuesta al(los) objetivo(s) y preguntas de auditoría que permita confirmar o desvirtuar las hipótesis planteadas.

---

128 INTOSAI - GUID 3920 El Proceso de la Auditoría de Desempeño. Núm. 14
[129] ISSAI 3000.97. Planeación - diseño de la auditoría

Las actividades que hacen parte del esquema se presentan en la siguiente gráfica:

***Figura** 13.Esquema de Auditoría de desempeño*



Fuente: Guía de Auditoría de Desempeño - CGR

Las actividades del esquema de la auditoría deben ser aprobadas por el Supervisor o quien haga sus veces en mesa de trabajo con el equipo de auditoría, y se debe dejar constancia de dicha aprobación en la respectiva ayuda de memoria.

Adicionalmente, se deberá dejar registro de los papeles de trabajo y documentos que soportan la realización de cada una de las actividades.

Identificar aspectos claves

A partir del análisis de la información obtenida en el conocimiento de la cuestión básica asunto o tema de auditoría, el equipo auditor definirá los aspectos claves para la auditoría (*Papel de Trabajo PT 02-AD Matriz gestión y desempeño - Hoja 2 Identificación de aspectos clave)*

Los aspectos claves son aquellos procesos, actividades o áreas que componen el tema o asunto auditable. Serán susceptibles de revisión a fondo en la auditoría, por su materialidad o importancia relativa, o por su nivel de riesgo, entre otros aspectos identificados en la evaluación de riesgos y controles. Estarán asociados a los principios del desempeño (eficiencia, eficacia, economía, equidad y la valoración de los costos ambientales).

Definir el tema específico y los objetivos

Este paso implica responder dos preguntas:

¿Qué? - ¿Cuál es la cuestión básica o el problema o asunto que será auditado?

¿Por qué? - ¿Cuáles son los objetivos de la auditoría (en relación con los principios de la auditoría de desempeño)?

Definir con claridad la cuestión básica o problema

El enunciado de la cuestión básica o problema es un aspecto de gran importancia en el proceso de examinación; es un factor decisivo para los resultados de la auditoría. Se puede considerar como la cuestión fundamental que se va a investigar en un programa del gobierno y para la cual el auditor busca una respuesta. En general, la contraloría territorial debe aplicar una perspectiva holística que favorezca mejor el interés público y la misión general de sus auditorías de desempeño.[130]

Definir objetivos de la auditoría

El auditor establecerá objetivos de auditoría claramente definidos que se relacionen con los principios de economía, eficiencia, eficacia, equidad, desarrollo sostenible y valoración de costos ambientales. El objetivo determina el enfoque y el diseño de la auditoría.[131]

Los objetivos -uno o varios- de la auditoría pueden ser considerados como la pregunta general sobre el tema que el auditor busca responder al cabo de su ejercicio. Están relacionados con proyectos, sistemas, operaciones, programas, actividades u organizaciones gubernamentales vinculadas con el asunto en cuestión. Por lo tanto, el objetivo de la auditoría debe enmarcarse de una manera tal que permita una conclusión clara e inequívoca. Los objetivos de auditoría pueden estar expresados en forma de una pregunta de auditoría general que luego se divide en otras preguntas subordinadas, más detalladas o específicas.[132]

Es importante que los objetivos de auditoría estén basados en consideraciones racionales y objetivas. Al determinar los objetivos de la auditoría, el auditor debe establecer dónde se ubican los principales problemas o riesgos. También, determinar las esferas en las que la auditoría puede agregar más valor. Para ayudar a definir los objetivos de auditoría apropiados, el auditor podrá realizar entrevistas con las principales partes interesadas y con expertos, analizando problemas potenciales desde diferentes puntos de vista.

Los objetivos de auditoría deben proporcionar información suficiente a la entidad auditada y a otras partes interesadas sobre el enfoque de la auditoría. Los objetivos de auditoría bien definidos se relacionan con una sola entidad auditada o a un grupo identificable de sistemas, operaciones, programas, actividades u organizaciones gubernamentales.

---

[130] CGR - Guía de Auditoría de Desempeño, P51. Identificar aspectos claves
[131] ISSAI 3000.35. Objetivo(s) de la auditoría
[132] Ibíd. ISSAI 3000.38. Objetivo(s) de la auditoría

El objetivo general de la auditoría se basa a menudo en una perspectiva general, es decir, estará centrado en los requisitos, intenciones, objetivos y expectativas de las corporaciones públicas de elección popular y el gobierno territorial. Sin embargo, también es posible agregar una perspectiva orientada a beneficiarios, a los productos y servicios, el tiempo de espera y otros asuntos relevantes para los ciudadanos o usuarios involucrados.

Es necesario que se consideren los siguientes factores al desarrollar los objetivos:[133]

- ¿Los objetivos de la auditoría se expresan en términos claros y simples?
- ¿Son los objetivos específicos, viables, justos e imparciales, neutrales a las políticas, y mensurables?
- ¿Los objetivos están formulados de modo tal que le permitan extraer una conclusión clara e inequívoca?
- ¿Los objetivos brindan a las entidades auditadas y las partes interesadas información suficiente como para que entiendan con facilidad el motivo de la realización de la auditoría, además del foco y la meta de esa auditoría?

Una vez definidos, los objetivos deberán ser aprobados por el Supervisor o quien haga sus veces en mesa de trabajo con el equipo auditor. Se hará en forma previa al desarrollo de las demás actividades del diseño de la auditoría.

Definir el enfoque

El enfoque general de la auditoría es un elemento central de cualquier auditoría, y constituye un vínculo importante entre los objetivos y las preguntas correspondientes. La realización de una auditoría de desempeño responde a tres enfoques fundamentales, los cuales se orientan a resultados, problemas o sistemas. El enfoque establecido permite determinar la naturaleza del examen a realizar, el conocimiento, la información, los datos necesarios, y los procedimientos de auditoría[134].

Los enfoques de auditoría se encuentran definidos en las generalidades de este Capítulo (*Ver numeral 3.1.4*).

Definir preguntas o hipótesis de auditoría

Una vez definido el(los) objetivo(s) de la auditoría, estos se desglosan en una o varias preguntas o hipótesis que lo desarrollen.

El(los) objetivo(s) de la auditoría puede(n) considerarse como la pregunta general de auditoría sobre el tema (por ejemplo, un programa o actividad del gobierno) que el auditor busca responder. Por lo tanto, el objetivo de la auditoría debe enmarcarse de una manera tal que permita una conclusión clara e inequívoca.

[133] Adaptado de la INTOSAI Manual de implementación - Auditoría de Desempeño ISSAI 2021. Pág. 89
[134] Adaptado de la INTOSAI Manual de implementación - Auditoría de Desempeño ISSAI 2021. Pág. 86

El(los) objetivo(s) de auditoría se puede(n) expresar en forma de una pregunta de auditoría general que luego se desagregan en preguntas más detalladas/específicas.[135]

La técnica utilizada para la formulación de las preguntas debe servir para que no se contradigan o excluyan mutuamente. La pregunta general y las subordinadas a ella deben ser claras y exhaustivas. Todos los términos empleados en la pregunta deben estar claramente definidos. La formulación de preguntas de auditoría es un proceso reiterativo, en el que las preguntas se especifican y refinan tomando en cuenta la información relevante conocida sobre el tema, así como su viabilidad. En lugar de definir un solo objetivo o una pregunta general de auditoría, los auditores pueden optar por desarrollar varios objetivos que no necesiten siempre ser divididos en preguntas.[136]

Algunas formas de aproximación, mediante la formulación de preguntas en la auditoría de desempeño, podrían ser del tipo: "¿las cosas son como deberían ser?". Las referidas a los objetivos de auditoría analíticos ("¿por qué las cosas no son como deberían ser?") son más propensos a agregar valor. En todos los casos, los auditores deben considerar a qué se refiere la auditoría, qué organizaciones y organismos están involucrados y para quién serían o podrían ser relevantes las conclusiones.[137]

En el esquema de auditoría, el propósito de formular preguntas de auditoría es dirigir sistemáticamente la atención a lo que el auditor necesita saber para lograr el objetivo de la auditoría. Es posible que haya que ajustar las preguntas de auditoría para reflejar mejor el tema a medida que el auditor va obteniendo más conocimiento, pero esto no debe hacerse con frecuencia. Dado que se recomienda que las preguntas de auditoría se comuniquen a la entidad auditada, cambiar las preguntas de auditoría durante el curso de la auditoría puede suscitar dudas sobre la profesionalidad, objetividad y equidad de la misma.

La formulación de las preguntas de una auditoría constituye un proceso iterativo en el que éstas se especifican y ajustan de forma reiterada, tomando en cuenta información nueva y conocida acerca de lo que se está auditando, así como también de la factibilidad de obtener respuestas. Es importante que usted acompañe la evolución de su auditoría al obtener información y perspectivas adicionales sobre los problemas y causas.[138]

Los diferentes tipos de preguntas que se pueden formular son:[139]

- **Evaluativas.** Se formulan para saber qué diferencia hizo la intervención gubernamental para la solución del problema identificado. Este tipo de

[135] ISSAI GUID 3920 El Proceso de la Auditoría de Desempeño. Núm. 25
[136] ISSAI 300.25. Objetivo de Auditoría.
[137] Ibíd.
[138] Op.Cit. Adaptación INTOSAI Manual de implementación - ISSAI 2021. Pág. 95
[139] Manual de Auditoría de Rendimiento. Brasilia, Brasil: Tribunal de Cuentas de la Unión Brasil. Num.83. Pág. 22.

pregunta también abarca los efectos no esperados, positivos o negativos, provocados por el programa o actividad. Ejemplo: ¿En qué medida los efectos observados pueden ser atribuidos al programa?

- **Descriptivas.** Se formulan para generar información sobre las condiciones de operación o implementación de un programa o actividad, cambios ocurridos, problemas y áreas con potencial de mejoramiento. Ejemplo: ¿Cómo los ejecutores locales están poniendo en práctica los requisitos de acceso establecidos por el programa?

- **Normativas.** Se interesa en conocer si se lograron obtener los efectos deseados o previstos. Busca comparar entre la situación existente y una deseada/meta. Ejemplo: ¿Se lograron los objetivos y las metas del programa?

- **De orientación causal.** Tiende a buscar la confirmación de la existencia de una relación causal entre una acción y un efecto observado. Ejemplo: ¿En qué medida contribuyó el pico y placa ambiental a la disminución de la contaminación del aire?

- **Exploratoria.** Buscan explicar eventos específicos, aclarar los desvíos con respecto al deber ser o las razones de ocurrencia de una determinada situación. Ejemplo: ¿Cuáles son los principales factores causantes de la crisis del sistema de transporte aéreo?

Dependiendo del enfoque de la auditoría: orientado al sistema, orientado a resultados u orientado al problema o una combinación de ellos; se formularán preguntas de carácter evaluativo, como se describe en el siguiente cuadro:

Figura 14. *Tipos de preguntas de auditoría de carácter evaluativo, por enfoque de auditoría*[140]

Tipo de pregunta	Descripción	Enfoque de auditoría y ejemplo
Economía y eficiencia del programa	Las preguntas focalizadas en la economía y la eficiencia versan sobre los costos y recursos utilizados para lograr los resultados del programa.	**Enfoque orientado a problemas:** ¿Qué factores explican las variaciones de costos en la atención brindada a los pacientes que asisten a diferentes hospitales públicos?

Tipo de pregunta	Descripción	Enfoque de auditoría y ejemplo
Análisis prospectivo	Las preguntas relacionadas con el análisis prospectivo sirven para extraer conclusiones acerca de información basada en supuestos sobre acontecimientos que tal vez ocurran en el futuro, o analizar dicha información. También sirven para determinar aquellas medidas que la entidad auditada puede tomar en respuesta a acontecimientos futuros que afectarían la economía, la eficiencia o la efectividad de su labor.	**Enfoque orientado a problemas:** ¿Qué dificultades, de haberlas, afrontarán los estudiantes que concurren a escuelas con altos niveles de pobreza al prepararse para acceder a la educación superior durante los próximos 20 años? **Enfoque orientado a resultados:** ¿De qué modo podrían las normas federales sobre seguridad en campamentos juveniles incidir en las tasas generales de lesiones y enfermedades en niños/as?
Efectividad y resultados del programa	Las preguntas centradas en la efectividad y los resultados de un programa habitualmente miden de qué forma y en qué medida un programa logra sus metas y objetivos. Por lo tanto, también pueden utilizarse para examinar la calidad de la implementación de ese programa.	**Enfoque orientado a resultados:** ¿En qué medida los programas de asistencia alimentaria en escuelas son compatibles con las buenas prácticas establecidas por las Naciones Unidas para este tipo de programas? **Enfoque orientado a sistemas:** ¿En qué medida los sistemas y procedimientos de gestión han posibilitado responder con la rapidez e idoneidad suficientes ante los desastres ocurridos?
Controles internos	Las preguntas acerca del control interno se relacionan con la evaluación del sistema de una organización concebido para brindar un nivel de aseguramiento razonable respecto a la efectividad y eficiencia de las operaciones que ella realiza y la confiabilidad de sus informes en materia de desempeño y financiera.	**Enfoque orientado a resultados:** ¿En qué medida la entidad auditada ha establecido los controles necesarios para implementar eficientemente sus herramientas de gestión de riesgos y crisis en orden a lograr los resultados deseados? **Enfoque orientado a sistemas:** ¿En qué medida el Ministerio de Trabajo se asegura de que las medidas de desempeño aplicadas a los programas de capacitación de sus empleados sean válidas, confiables y completas?

Tipo de pregunta	Descripción	Enfoque de auditoría y ejemplo
Cumplimiento	Las preguntas relacionadas con el cumplimiento se ocupan de la observancia de criterios establecidos por leyes, reglamentos, cláusulas contractuales, acuerdos de subvención y otras estipulaciones, que podrían afectar la adquisición, protección, utilización y enajenación de los recursos de la entidad, así como también la cantidad, calidad, oportunidad y el costo de los servicios que la entidad produce y brinda. Como se explica anteriormente, una auditoría de desempeño puede incluir elementos propios de una auditoría de cumplimiento.	**Enfoque orientado a sistemas:** ¿En qué medida los proyectos financiados a través del Programa de asistencia de emergencia para el mantenimiento de autopistas cumplían con los requisitos de admisibilidad del programa?

Definir el alcance

Los objetivos de auditoría, las preguntas de auditoría y el alcance están interrelacionados y deben ser considerados de forma conjunta. Incluso pequeños cambios en los objetivos o las preguntas de auditoría pueden tener un impacto importante en el alcance general de la auditoría.

El alcance define los límites de la auditoría. Para definir el alcance, el auditor debe identificar qué entidades se incluirán en la auditoría o qué programa en particular, aspecto de un programa, define el límite de la auditoría. El auditor también debe identificar el período que va a ser revisado y, si corresponde, los lugares que serán incluidos. Para evitar una auditoría demasiado compleja o costosa, el alcance de la auditoría puede excluir ciertas actividades o entidades de la auditoría, incluso si las actividades o entidades en principio serían relevantes para el objetivo de la auditoría.

Una buena práctica es discutir el alcance de la auditoría con la entidad auditada en la primera oportunidad. En algunos casos, también puede ser muy útil para aclarar explícitamente lo que no se pretende cubrir en la auditoría. Esto puede ayudar a reducir conceptos erróneos o falsas expectativas. El alcance de una auditoría se define respondiendo las siguientes preguntas:

***Tabla 12**. Preguntas acerca del alcance de la auditoría* [141]

¿QUÉ?	¿Qué preguntas o hipótesis se están examinando? ¿Cuáles son los procesos clave relevantes para su auditoría? ¿Cuál es la materia objeto de auditoría que se evaluará y sobre la que se informará?
¿CÓMO?	¿Qué entidades y organizaciones ejercen responsabilidades o tienen perspectivas relevantes para la auditoría? ¿Quiénes dentro de esas entidades y organizaciones relevantes están en mejores condiciones de brindar evidencia adecuada y suficiente para responder las preguntas de la auditoría? ¿Quién es responsable de garantizar la confiabilidad de la información y los datos que son relevantes para su auditoría?
¿DÓNDE?	¿Qué lugares se inspeccionarán? ¿Cuáles son los documentos y registros que es necesario examinar? ¿Qué lugares se excluirán?
¿CUÁNDO?	¿Qué periodo abarcará la auditoría?

Estas preguntas son orientadoras para que el equipo auditor defina el nivel de profundidad, cobertura, tiempo, y delimitación geográfica que propone para alcanzar el asunto a auditar.

En la definición sobre el alcance de la auditoría se deberá tener en cuenta que no es un requerimiento de las ISSAI que los auditores de desempeño emitan un dictamen general, comparable al dictamen de estados financieros, en el alcance de la economía, eficiencia, eficacia, equidad y la valoración de los costos ambientales por parte de la entidad auditada.[142] El pronunciamiento que se realizará en auditorías de desempeño corresponde a un concepto sobre el cumplimiento de los principios economía, eficiencia, eficacia, y de ser el caso, el de equidad y la valoración de los costos ambientales.

Fuentes de criterios

Las fuentes de criterios de auditoría pueden ser generales o específicos, pueden reflejar un modelo normativo para el tema en análisis, pueden representar una buena o la mejor práctica, o una expectativa de "lo que debería ser" según las leyes, los reglamentos o los objetivos. Los criterios de auditoría también pueden ser "lo que se espera", según los conocimientos científicos y las mejores prácticas, o "lo que podría ser" (dadas las mejores condiciones). La naturaleza de la auditoría y las preguntas de auditoría determinan qué criterios son los más adecuados.[143]

Diversas fuentes pueden ser utilizadas para identificar los criterios, incluyendo marcos de medición del desempeño. Se debe ser transparente sobre las fuentes que se utilizan; los criterios deben ser relevantes y comprensibles para los

[141] Óp. Cit. Auditoría de Desempeño - Manual de Implementación de las ISSAI IDI 2021. Página 96.
[142] Adaptado ISSAI 300.21. Confianza y seguridad en la auditoría de desempeño.
[143] INTOSAI - GUID 3920 El Proceso de la Auditoría de Desempeño. Núm. 39. Establecer los criterios de la auditoría

usuarios, además de completos, confiables y objetivos en el contexto del tema y los objetivos de la auditoría.

Los criterios de auditoría se pueden obtener a partir de las siguientes fuentes:

- Las leyes y los reglamentos que rigen las operaciones de las entidades auditadas;
- Objetivos políticos, declaraciones o decisiones del órgano legislativo o de las corporaciones administrativas territoriales
- Las metas, las políticas y los procedimientos establecidos por las entidades auditadas;
- Los estándares o normas desarrollados técnicamente;
- Las referencias o indicadores clave de desempeño establecidos por la entidad auditada, el gobierno o generados en el campo del conocimiento en la materia auditada;
- Puntos de referencia internacionales de buen desempeño;
- Desempeño correspondiente en el sector privado;
- Documentos de planificación, contratos y presupuestos de la entidad
- auditada
- Las opiniones de expertos;
- Las prácticas de negocios definidas;
- Los contratos o acuerdos de subvención;
- Referencias de desempeño de períodos anteriores, o utilizados previamente en auditorías similares o por otras entidades fiscalizadoras. (Deberá asegurarse de que estos criterios conservan su validez).[144]
- Los criterios utilizados previamente en auditorías similares o por otras entidades fiscalizadoras. (Deberá asegurarse de que estos criterios conservan su validez).
- Identificación de lo que podría ser (dadas las mejores condiciones)[145]

Criterios de auditoría

Los auditores deben establecer los criterios adecuados que correspondan a las preguntas de auditoría y se relacionen a los principios de economía, eficiencia y eficacia. Cuando sea pertinente se tendrán en cuenta los principios de equidad, desarrollo sostenible y valoración de costos ambientales de acuerdo con lo expuesto en el capítulo de principios de esta Guía.

Los criterios son puntos de referencia utilizados para evaluar el tema. Los criterios de la auditoría de desempeño son normas razonables y específicas de auditoría de desempeño, contra las cuales se pueden evaluar y valorar los principios de la gestión fiscal.

Los criterios brindan una base para evaluar la evidencia, desarrollar los hallazgos de auditoría y formular conclusiones sobre los objetivos de la auditoría. También

[144] Ibid
[145] Ibid

constituyen un elemento importante en las discusiones dentro del equipo de auditoría y la alta dirección de la contraloría territorial y en comunicación con las entidades auditadas.

Los criterios pueden ser cualitativos o cuantitativos y deben definir contra qué será evaluado el asunto, tema o política pública. Los criterios pueden ser generales o específicos, enfocarse en "qué debe ser" de acuerdo con las leyes, regulaciones u objetivos; "lo que se espera", de acuerdo a buenos principios, conocimiento científico y buenas prácticas; o "lo que podría ser" (dadas mejores condiciones).

Mientras que para algunos tipos de auditoría hay criterios legislativos inequívocos, esto no es comúnmente el caso en la auditoría de desempeño. Los objetivos, la pregunta y el enfoque de la auditoría determinan la relevancia y el tipo de criterios adecuados. La confianza del usuario en los hallazgos y las conclusiones de una auditoría de desempeño dependen, en gran parte, de los criterios. Por ello, es crucial seleccionar criterios fiables y objetivos.

En una auditoría de desempeño orientada a problemas, el punto de partida es una desviación conocida o sospechada respecto a lo que debería o podría ser. El objetivo principal es, por lo tanto, no sólo verificar el problema (la desviación de los criterios y sus consecuencias) sino identificar las causas. Este enfoque realza la importancia de decidir sobre cómo examinar y verificar las causas durante la fase de diseño. Las conclusiones están basadas, principalmente, en el proceso de análisis y confirmación de las causas, a pesar de que siempre se originan en los criterios normativos.[146]

Los criterios son los estándares utilizados para juzgar su evidencia de auditoría. En este sentido, los criterios brindan un marco para sopesar la evidencia y comprender los hallazgos, conclusiones y recomendaciones contenidos en un informe de auditoría.

Los criterios de auditoría pueden representar 'lo que debería ser' según las leyes o reglamentos, 'lo que se espera' en función de las prácticas óptimas, o 'lo que podría ser' si las condiciones fuesen más favorables [147]

Para seleccionar objetivamente los criterios de auditoría, es importante:

- Lograr una comprensión general del área a auditar y familiarizarse con los documentos pertinentes tanto legales como de otra índole, además de los estudios y auditorías recientes vinculados con el área a auditar;
- Tener un conocimiento adecuado de los motivos y fundamentos legales del tema de auditoría y las metas establecidas por la Legislatura o el gobierno; y
- Tener un conocimiento general de las prácticas y experiencia en otros programas o actividades gubernamentales pertinentes o similares.

---

[146] Adaptado de ISSAI 300.27. Criterios

[147] Adaptado Auditoría de Desempeño - Manual de Implementación de las ISSAI IDI. 2021. Pág.98. Criterios de auditoría.

Es esencial que los criterios seleccionados sean los adecuados para el tema y los objetivos de la auditoría. Los criterios adecuados se caracterizan por ser relevantes, confiables, objetivos, comprensibles, comprobables y completos. La importancia relativa de estas características es una cuestión de juicio profesional que debería considerarse durante el proceso de selección.[148]

Los criterios de auditoría no siempre están disponibles con facilidad al auditor en las auditorías de desempeño; normalmente, se basan en el conocimiento de las mejores prácticas sobre la forma en que las actividades se llevan a cabo para ser más económicas y eficientes o respecto a cuáles son las condiciones más favorables para un buen desempeño y eficacia. Es esencial contar con criterios de auditoría adecuados para asegurar la calidad de una auditoría de desempeño, particularmente tomando en cuenta que, en muchos casos, clarificar y desarrollar estos criterios de auditoría podría ser parte del valor agregado por la auditoría de desempeño.[149]

Algunas veces, es fácil definir los criterios de una auditoría. Por ejemplo, cuando los objetivos establecidos por las corporaciones públicas de elección popular o el gobierno son claros, precisos y relevantes. Sin embargo, a menudo este no es el caso. Los objetivos pueden haber sido formulados con poca precisión y ser conflictivos o inexistentes; esta situación no debe impedir que el auditor realice la auditoría; en tales circunstancias, es posible que el auditor deba establecer criterios que reflejen el resultado ideal o esperado contra el cual se puede medir el desempeño de la entidad.

Una posibilidad es establecer criterios permitiendo que los expertos respondan preguntas tales como "¿cuáles deberían ser los mejores resultados posibles dadas las circunstancias y de acuerdo con la práctica comparable más conocida?" Si, por otro lado, el auditor usa criterios de desempeño o estándares establecidos por la entidad auditada, deberá actuar con cautela. Cumplir con dichos estándares no equivale necesariamente a un buen desempeño y el auditor debe ser consciente de que la entidad auditada puede establecer estándares no razonablemente bajos para asegurar su cumplimiento.

Los criterios también pueden plantearse como indicadores, es este caso el equipo auditor puede diseñar indicadores que faciliten el análisis del tema. Los indicadores deben describir o medir la situación específica a auditar.

Es posible elaborar una lista de los posibles indicadores que serán utilizados, pero deben ser objeto de una validación técnica que permita seleccionar los mejores, para ello existen varias metodologías relacionadas con preguntas muy sencillas que permiten identificar posibles cuellos de botella que dificulten el uso del indicador.

---

[148] Auditoría de Desempeño - Manual de Implementación de las ISSAI IDI. 2021. Pág. 99. Criterios de auditoría.
[149] Adaptado ISSAI 3000.2019. 46. Criterios de auditoría

Una de las más utilizadas, es la metodología “CREMA”, desarrollada por el Banco Mundial, la cual realiza este filtro a partir de cinco criterios:[150]

- **Claro.** Preciso e inequívoco
- **Relevante.** Apropiado al tema en cuestión
- **Económico.** Disponibilidad a un costo razonable
- **Medible.** Abierto a validación independiente
- **Adecuado.** Ofrece una base suficiente para estimar el desempeño

El o los indicadores seleccionados no deben necesariamente cumplir con todos los criterios, esto simplemente debe ser tenido en cuenta para elegir o desechar indicadores.

Características de criterios de auditoría

Las características de los criterios incluyen:[151]

- **Relevantes.** Contribuyen a extraer conclusiones útiles para la toma de decisiones por parte de los usuarios previstos. Se vinculan con las preguntas de la auditoría y la respuesta a ellas.

- **Confiables.** Permiten extraer conclusiones razonablemente congruentes al ser utilizados por otro auditor en idénticas circunstancias

- **Objetivos.** Exentos de todo sesgo de parte del auditor o la entidad auditada.

- **Comprensibles.** Expresados con claridad, contribuyen a extraer conclusiones claras, y son comprensibles para los usuarios previstos. No dan lugar a grandes divergencias en la interpretación.

- **Verificables.** Posibilitan la identificación de los procedimientos y la evidencia necesarios para hallar respuestas y evaluar el desempeño a partir de la aplicación de los criterios.

- **Completos.** Adecuados para el propósito de la auditoría, sin omitir factores relevantes o dar lugar a la omisión de información substancial. Significativos, en tanto permiten brindar a los usuarios previstos una reseña práctica que satisfaga sus necesidades en materia de información y toma de decisiones.

Discutir los criterios de auditoría con la entidad auditada

[150] Guía metodológica para la formulación de indicadores. Departamento de Planeación. DNP. 2009
[151] Adaptado Auditoría de Desempeño - Manual de Implementación de las ISSAI IDI 2021. Pág.100. Atributos de los criterios

El auditor debe, como parte de la planeación y/o conducción de la auditoría, discutir los criterios de auditoría con la entidad auditada.[152]

Los criterios de auditoría deben discutirse con la entidad auditada, pero es responsabilidad final del auditor seleccionar los criterios de auditoría adecuados.[153]

La discusión de los criterios de auditoría con la entidad auditada sirve para asegurar que existe una comprensión compartida y común respecto a los criterios de auditoría cualitativa y cuantitativa, que serán empleados como puntos de referencia al evaluar el asunto en cuestión. Esto es particularmente importante cuando los criterios de auditoría no están definidos directamente en las leyes o en otros documentos reconocidos, o cuando los criterios de auditoría deben desarrollarse y perfeccionarse durante el curso del trabajo fiscalizador.[154]

Con frecuencia resulta útil recibir las observaciones de la dirección de la entidad auditada para el desarrollo de los criterios. De esta manera los desacuerdos sobre los criterios pueden identificarse, discutirse y posiblemente resolverse en una fase temprana. Sin embargo, los hechos y argumentos presentados por la entidad auditada deben compararse con otros hechos y argumentos relevantes.

El equipo auditor dejará evidencia en los papeles de trabajo y discutido en mesa de trabajo del desacuerdo manifestado por la entidad auditada, del análisis realizado por el equipo al respecto, y de la decisión final adoptada.

3.2.1.2.4 Construir y validar la matriz de planeación de la auditoría.

La matriz de planeación de auditoría es una herramienta clave para brindar un panorama general del diseño de una auditoría y documentarlo. Asimismo, ofrece una estructura para sintetizar y vincular los elementos que componen el diseño de la auditoría, lo cual posibilita un proceso de diseño más sistemático y dirigido, además de propiciar la comunicación sobre el enfoque de la auditoría con las partes interesadas internas de la CT.

La matriz de diseño ayuda a documentar y vincular el alcance, los objetivos, los criterios y los métodos de su auditoría, asegurando una integración lógica entre el enfoque de la auditoría y los resultados probables. De ese modo, aporta el sustrato para que las partes interesadas desarrollen una concepción común del diseño de la auditoría y, en última instancia, acuerden el enfoque planificado. Aunque la matriz debe prepararse inicialmente durante la etapa de diseño, es un documento dinámico que puede revisarse y actualizarse, según las necesidades, a medida que la labor de auditoría avanza.[155]

---

[152] ISSAI 3000.49. Discutir los criterios de auditoría con la entidad auditada
[153] Ibíd.50
[154] Op. Cit. Discutir los criterios de auditoría con la entidad auditada
[155] OP. Cit. Adaptado Auditoría de Desempeño IDI 2021. Pág. 112.

Las metas principales de la matriz de diseño son:

- Documentar y formalizar el enfoque de la auditoría;
- Presentar un resumen general del diseño de la auditoría;
- Identificar y documentar los 'qué, cómo y porqué' de la labor mediante la determinación de una relación clara entre el alcance, los objetivos y la metodología de la auditoría;
- Vincular la labor realizada con los resultados esperados; y
- Facilitar la interacción con las partes interesadas, la supervisión de la auditoría y su revisión. [156]

El equipo auditor debe elaborar la matriz de planeación *(Papel de Trabajo PT 02-AD Matriz gestión y desempeño - Hoja 5 Matriz de planeación)* con la información establecida en los pasos anteriores.

Adicionalmente el equipo debe desagregar la cuestión básica o problema y el objetivo general de la auditoría en aspectos clave y para cada uno de ellos determinar; los principios de la gestión fiscal a evaluar, formulando objetivos específicos y preguntas o hipótesis y para cada pregunta deberá definir:

Criterios. Puntos de referencia o parámetros utilizados para evaluar el asunto o materia en cuestión.

Información requerida. Es aquella necesaria para resolver la o las preguntas a las que queremos dar respuesta de acuerdo con los criterios definidos.

Fuentes de información. Son aquellas de donde se puede extraer, solicitar o consultar la información requerida, cuidando que sean fuentes confiables, tales como:

- Rendición anual de cuentas.
- Informes ambientales y finanzas publicas anteriores.
- Documentación legal.
- Normas.
- Actas de reuniones.
- Conceptos.
- Sistemas de información.
- Bases de datos.
- Beneficiarios de programas gubernamentales.
- Informes y estudios producidos por fuetes acreditada.
- Organigramas, directrices internas y manuales operacionales.
- Expertos.
- Otras.

[156] OP. Cit. Pág. 113.

Procedimientos para la recopilación de datos. Se refieren a diversas técnicas que se utilizan comúnmente en las ciencias sociales, como cuestionarios, encuestas, entrevistas, observaciones y el estudio de documentos escritos, entre otros, que se describen en la siguiente tabla:

***Tabla 13**. Métodos de Recolección de Datos*

Método	Propósito global	Ventajas	Dificultades
Cuestionarios, encuestas, listas de comprobación	Cuando se necesita obtener, con rapidez y/o facilidad, gran cantidad de información que poseen las personas, de un modo que no resulte amenazador	– Puede respetarse el anonimato – Realización barata – Fácil de comparar y analizar – Puede administrarse a muchas personas – Puede obtener gran cantidad de datos –Existen modelos de cuestionarios	– Podría no obtenerse una retroalimentación cuidadosa – La redacción puede sesgar las respuestas de los clientes – Son impersonales – En las encuestas pueden requerirse expertos en muestreo – No cuentan toda la historia
Entrevistas	Cuando se quiere entender por completo las impresiones o la experiencia de alguien, o conocer mejor sus respuestas a los cuestionarios, teniendo en cuenta que se debe entrevistar a personas con diferentes posiciones, perspectivas y puntos de vista y compilar los resultados de las entrevistas y documentarlos de una manera que facilite el análisis. (ISSAI 300.37)	– Obtener una gama completa de informaciones, en profundidad – Desarrollar la relación con el cliente – Puede ser flexible con el cliente.	– Puede tardar mucho tiempo – Puede ser de difícil análisis y comparación – Puede ser costosa – El entrevistador puede sesgar las respuestas del cliente.
Revisión de la documentación	Cuando se desea una impresión acerca de la forma en que actúa el programa, sin interrumpirlo, a partir de una revisión de solicitudes, documentos financieros, memorándums, actas, etc.	– Brinda una información amplia y a lo largo del tiempo – No interrumpe el programa ni el comportamiento del cliente en el programa – La información ya existe – Pocos sesgos de la información	– A menudo ocupa mucho tiempo – la información puede ser incompleta – Es necesario tener una idea muy clara sobre lo que uno está buscando – Medio no flexible de obtención de datos; los datos se limitan a lo ya existente
Observación	Para recoger información exacta acerca de la forma en que actúa realmente	– Ver las actividades de un programa mientras están ocurriendo realmente	– La conducta puede resultar difícil de interpretar

Método	Propósito global	Ventajas	Dificultades
	un programa, sobre todo en lo referente a sus procesos	– Puede adaptarse a los acontecimientos mientras éstos se producen	– Dificultad al categorizar las observaciones – Puede influir en la conducta de los participantes en el programa – Puede ser costosa
Grupos especializados	Explorar una cuestión en profundidad mediante el debate en grupo, p. ej. las reacciones ante una experiencia o una sugerencia, comprender las quejas frecuentes, etc.; útil en la evaluación y el marketing	–Obtener con rapidez y fiabilidad impresiones frecuentes –Generar información amplia y profunda en poco tiempo –Puede transmitir información clave acerca de los programas	– Las respuestas pueden resultar difíciles de analizar – Se necesita un facilitador adecuado para que haya seguridad y para el cierre – Es difícil programar la reunión de un conjunto de 6–8 personas

Fuente: Carter. MacNamara, 1998

Las auditorías de desempeño exigen elecciones cuidadosas y combinaciones de métodos para examinar las variables, así como tener mente abierta durante el proceso de ejecución.

El procedimiento de análisis de datos. Es la forma como se deben organizar los datos recolectados para responder a las preguntas planteadas. Los métodos pueden ser cualitativos y cuantitativos.

Análisis cualitativo. Comprende el uso de palabras y tiende a utilizar entrevistas no estructuradas y técnicas de observación. El informe toma forma de narrativa. Los estudios cualitativos tienden a dar descripciones menos precisas de los resultados del programa. En lugar de números y estadísticas, éstos son probablemente los que utilizan palabras como “mucho” o “la mayoría”, y discuten las asociaciones de los datos en términos generales.[157]

Análisis cuantitativo. Permite realizar pruebas numéricas. Frecuentemente el equipo auditor obtiene datos numéricos que pueden ser útiles en su investigación. Antes de utilizarlos como evidencia, el equipo de auditoría debe verificar que los datos son completos, correctos y consistentes (determinar la calidad de los datos). Si los datos y su método de recolección son confiables, entonces se pueden utilizar para construir las estadísticas descriptivas y verificar si los datos validan el modelo lógico del equipo auditor para explicar los factores que inciden sobre la gestión del ente auditado.

[157]Normatividad para la fiscalización superior. Lineamientos- técnicos de la Auditoría Especial de Desempeño- La Auditina. Página 136. 2015.

Determinar la calidad de los datos numéricos: Se debe iniciar el análisis de los datos examinando su origen, esto es, las características del sistema de información dónde se encuentran disponibles. Este proceso se puede realizar mediante pruebas de recorrido a los controles que tienen la entidad a estos sistemas de información, documentos, archivos, etc.[158]El análisis cuantitativo se vale de la estadística descriptiva y la inferencial.

Las muestras que se determinen deben ser representativas de todo el universo de los datos y su tamaño debe ser suficiente para extrapolar el resultado del análisis al universo (Ver *Papel de Trabajo PT 08-PF Aplicativo de muestreo*).

En caso de utilizar el muestreo los siguientes factores deben ser considerados (Ver numeral 1.4.1.5 Control Selectivo de esta GAT):

- El universo esté definido de manera exacta.
- La muestra esté diseñada claramente para lograr el objetivo de la auditoría.
- El tamaño de la muestra esté determinado.
- La muestra sea representativa del universo a la que pertenece.
- Se evalúen y documenten los resultados.

***Tabla 14**. Técnicas de muestreo - Procedimientos básicos*

Muestras probabilísticas			
Todas las muestras y todos los elementos tienen la misma probabilidad conocida de ser incluidos en la muestra	Todas las combinaciones tienen igual probabilidad de darse en la muestra	Muestreo simple al azar	1. Hacer una lista completa del universo. 2. Asignar un número a cada individuo del universo. 3. A través de una tabla de número aleatorios o procedimiento similar seleccionar un número de individuos que van a constituir la muestra.
		Muestro Sistemático	1. Hacer una lista completa del universo. 2. Seleccionar el primer individuo a través de un método aleatorio. 3. Seleccionar cada decimo individuo a partir del primer seleccionado.
		Muestreo Estratificado	1. Dividir el universo en estrato internamente homogéneo. 2. Seleccionar dentro de cada estrato los individuos de modo aleatorio. (Garantiza la representatividad) 3. Las fracciones de muestra, en cada estrato, son proporcionales (Elimina los errores entre estrato).
			1. Dividir el universo en estrato internamente homogéneo. 2. Seleccionar dentro de cada estrato los individuos de modo aleatorio. (Garantiza la representativa

[158] Hernández Sampieri, Roberto y otros. Metodología de la investigación. Mc Graw Hill. Página 274. 2006

Muestras probabilísticas			
			3. Las fracciones en cada estrato pueden ser distintas según necesidades (posibilita mejor el conocimiento de grupos pequeños en el universo).
		Muestro por Conglomerados	1. Dividir el universo en diversos grupos o clúster. 2. Seleccionar primero que clúster deben constituir la muestra. 3. Dentro de cada clúster seleccionar los individuos de la muestra de modo aleatorio.
Muestras no probabilísticas			
No se conocen las probabilidades de cada individuo o elemento de ser incluidos en la muestra	Necesariamente no todas las combinaciones tienen igual probabilidad de darse en la muestra.	Muestreo Casual	Entrevista los individuos hasta un cierto número de forma casual (por ejemplo, los que pasen por una esquina)
		Muestreo Intencional	Seleccionar casos típicos del universo según el criterio de un experto.
		Muestreo por Cuotas	Cada entrevistador debe entrevistar una cierta cuota de individuos de cada categoría.

Fuente: Técnicas de investigación aplicadas a las ciencias sociales Padua J. 2000 pág. 58 -76

Los papeles de trabajo deben evidenciar si se llevó a cabo el muestreo, como se realizó, y debe ser aprobado en mesa de trabajo por parte del supervisor de la auditoría o quien haga sus veces.

Para el desarrollo de la técnica de muestreo, el equipo auditor podrá apoyarse en los profesionales estadísticos con que pueda contar la contraloría territorial y que su acompañamiento cubra el análisis de datos de la fase de ejecución.

Las limitaciones. Son aquellas que pueden afectar el desarrollo de la estrategia metodológica adoptada, en cuanto al acceso, las personas y la información, la calidad de esta última, y las condiciones operativas para desempeñar el trabajo.

Qué nos permitirá decir el análisis. Aquí se establece con precisión los resultados o conclusiones que pueden alcanzarse con el desarrollo de los procedimientos de recolección y análisis de datos y que permitan concluir o dar respuesta a las preguntas o hipótesis planteadas.

Un ejemplo de cómo diligenciar la matriz de Planeación es el siguiente (Ver *Papel de Trabajo PT 02-AD Matriz gestión y desempeño - Hoja 5.* Matriz de planeación):

***Tabla 15**. Ejemplo de cómo diligenciar la "Matriz de Planeación"*

ELEMENTOS DE LA AUDITORÍA							
N° Criterio	**Aspecto Clave**	**Principio**	**Objetivo especifico**	**Pregunta o hipótesis**	**Criterio de auditoría**	**Información requerida**	**Fuentes de Información**
1	Prestación del servicio de oncología	Eficacia	Verificar que la entidad prestadora de salud preste el servicio de oncología con acceso oportuno y equitativo al diagnóstico y tratamiento	¿La red de asistencia oncológica permite que las personas con cáncer tengan acceso oportuno y equitativo a diagnóstico y tratamiento?	Norma No. 1101/2002 del Ministerio de Salud (establece los parámetros de cobertura, recursos, equipos y cuidados de la salud)	Datos sobre radioterapia y quimioterapia	Sistema de información sobre la salud (a, k) Instituto Nacional del Cáncer (b, f, h, m, n, o, i, k)

ESTRUCTURACIÓN PRUEBAS DE AUDITORÍA			
Procedimientos para la recopilación de Datos	**Procedimientos para el análisis de datos**	**Limitaciones**	**Resultados esperados**
Descarga de archivos del sistema de información sobre la salud (a, k) Solicitud de información (b, g, h, l, m, n, o, k) Entrevistas con (c, e, f, j, p)	Análisis cuantitativo de los lapsos entre la cita médica, el diagnóstico y el tratamiento. Análisis comparativo con las normas internacionales y entre diferentes grupos de población	Sistemas de información con datos obsoletos e incompatibles (a, b). • Incapacidad para extraer muestras al azar para la encuesta.	Determinar si el diagnóstico y el tratamiento han sido a tiempo (a, b, c, d, o) Determinar si existen barreras de acceso para algunos grupos de población

Fuente: Adaptado Auditoría de Desempeño - Manual de Implementación de las ISSAI IDI. 2021. Pág. 114

El equipo auditor elaborará la matriz de planeación, la cual debe ser revisada por el supervisor o quien haga sus veces, y de ser posible, validada con expertos y los principales interesados, con el fin de considerar diferentes puntos de vista sobre el asunto auditado y obtener sugerencias de mejora a la matriz.

Una vez aprobada la matriz de planeación, el equipo auditor debe elaborar los instrumentos de recopilación de datos que serán utilizados durante la ejecución de la auditoría como son el diseño de cuestionarios, entrevistas, verificación en campo, etc.

3.2.1.2.5 Elaborar y aprobar el plan de trabajo y programa de auditoría

Al final del proceso de planeación, el equipo de auditoría debe preparar el plan de trabajo *Modelo 06-AD Plan de trabajo y programa de auditoría*, que será la carta de navegación para las fases de ejecución e informe, según cronograma establecido por el equipo y que son instrumentos para el control de calidad al proceso (*Modelo 09-PF Cronograma de auditoría)*.

Para garantizar que la alta dirección y el equipo auditor son plenamente conscientes del diseño general de la auditoría, el plan de auditoría debe ser validado o revisado por el Supervisor o quien haga sus veces junto con el

funcionario del nivel superior que corresponda conforme a cada estructura del ente de control territorial. Se debe dejar registro de esta sesión.

Además, el plan de trabajo aprobado debe evidenciar que quienes dirigen el proceso garantizaron que las habilidades, recursos (tiempo y dinero) y capacidades estén listas para hacer frente a los objetivos de la auditoría y a las preguntas de esta (Pa*pel de Trabajo PT 02-AD Matriz planeación y ejecución auditoría desempeño - Hoja 4 Gestión riesgo de Auditoría).*

Se debe dejar registro del plan de trabajo y programa presentado y aprobado; igualmente, en caso de presentarse modificaciones del plan con posterioridad a su aprobación, debe justificarse dicho ajuste ante la instancia correspondiente. Se debe dejar registro de los cambios en papeles de trabajo y ayudas memorias.

3.2.2 Ejecución de la auditoría de desempeño

El objetivo de la fase de ejecución es aplicar las técnicas definidas en los procedimientos de recopilación y análisis de datos, determinadas en la matriz de planeación y los programas de auditoría elaborados, con el propósito de obtener evidencia que dé respuesta al objetivo de auditoría, soporte los hallazgos y conclusiones sobre las preguntas de auditoría, y sean una base para el informe.

3.2.2.1 Evidencia de auditoría

El auditor debe obtener evidencia de auditoría suficiente y apropiada con el objetivo de establecer hallazgos de auditoría, formular conclusiones en respuesta a los objetivos, a las preguntas de auditoría, y emitir recomendaciones cuando éstas sean relevantes y viables. [159]

Los hallazgos de auditoría deben sustentarse en evidencia, de modo tal que la cantidad y la calidad de la evidencia obtenida, tiene relevancia. Esto significa que debe considerarse y evaluar constantemente la evidencia que: se proyecta obtener, está en proceso de obtención, o ya se ha obtenido, en relación con su suficiencia e idoneidad (GUID 3920/69-77).

Antes de presentar los diferentes métodos para recopilar y analizar la información y los datos, es importante comprender las diferencias entre la información y la evidencia. Cuando se recopila información cualitativa y cuantitativa que puede utilizarse para respaldar un argumento que se pretende sostener con relación a las preguntas de auditoría, esa información se convierte en evidencia de auditoría. Aunque toda la información recopilada durante la auditoría puede contribuir a su comprensión del tema abordado, a menudo, la evidencia que usted utilizará para respaldar sus hallazgos surgirá de su análisis de la información recopilada.[160]

---

[159] ISSAI 3000/106 Obtención de evidencia
[160] Adaptado Auditoría de Desempeño - Manual de Implementación de las ISSAI IDI. 2021. Página 121

3.2.2.2 Técnicas de recolección y análisis de datos

El proceso analítico en la auditoría de desempeño implica una consideración continua por parte del auditor respecto de las preguntas de auditoría, la evidencia de auditoría recopilada y los métodos empleados. Todo el proceso está estrechamente vinculado con el de la elaboración del informe de auditoría, que puede verse como una parte esencial del proceso analítico que culmina en respuestas a las preguntas de auditoría.[161]

Cuando es analizada la información recopilada, se recomienda enfocarse en la pregunta de auditoría y en sus objetivos. Esto permite organizar los datos y también emplear el enfoque en el análisis. Dado que el proceso analítico es interactivo, el auditor puede requerir reconsiderar los objetivos a la luz de los conocimientos y perspectivas obtenidos durante la auditoría y corregirlos de conformidad con los procedimientos internos necesarios.[162]

La recopilación y el análisis de datos generalmente no son actividades separadas, aquí el equipo auditor debe aplicar los procedimientos de recolección y análisis de datos definidos en la etapa de diseño de la auditoría.

La aplicación de técnicas y procedimientos permite al auditor encontrar hechos o situaciones que impactan el desempeño; estas técnicas y procedimientos se aplican sobre información, casos, situaciones, hechos o relaciones específicas.

El grupo auditor debe tener seguridad que la cantidad y calidad de las pruebas aplicadas, minimizan el riesgo de hallazgos y conclusiones carentes de validez o inapropiados. Si en el proceso de la aplicación de pruebas, alguna no aporta datos probatorios suficientes, pertinentes y fiables, no deben formularse hallazgos ni conclusiones.[163]

Gran parte de la labor de la fase de ejecución se concentra en la recolección de datos, dado que ésta provee una base racional para la formulación de las conclusiones.

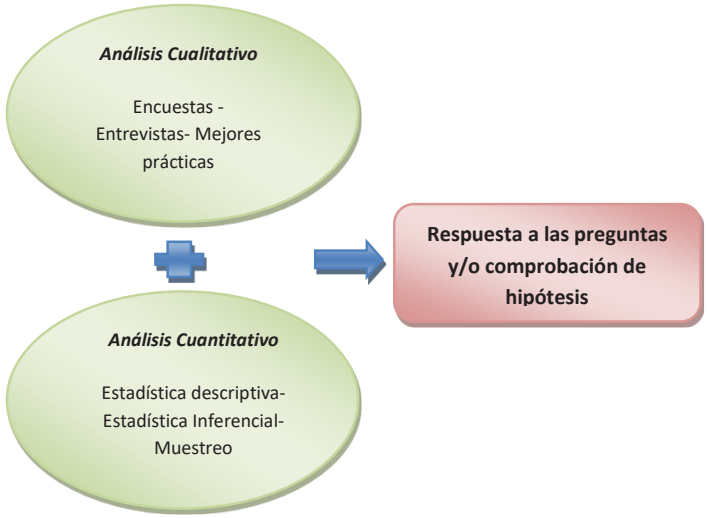
El análisis de datos por su parte permite comprender o explicar lo que se ha observado. Existen muchos tipos diferentes de métodos analíticos que pueden aplicarse al análisis de la información recabada. Los métodos que usted escoja dependerán de las preguntas de su auditoría y la naturaleza de dicha información.[164]

En todas las auditorías de desempeño, el análisis de datos cuantitativos y cualitativos es un paso importante:

---

[161] ISSAI 3000.113 Proceso analítico
[162] ISSAI 3000.114 Enfocarse en la pregunta de auditoria
[163] Tribunal de Cuentas Europeo.(2015). MANUAL DE AUDITORÍA DE GESTIÓN. Luxemburgo: Tribunal de Cuentas Europeo. Página 64
[164] Adaptación ISSAI GUID 3920.86 Análisis de información

***Figura 15**. Análisis de Datos auditoría de desempeño*



Análisis Cualitativo

El análisis cualitativo abarca un amplio conjunto de métodos utilizados para estructurar, comparar, recopilar y describir información que sustente el razonamiento lógico y los argumentos relacionados con la evidencia.

Se realiza un análisis cualitativo de la evidencia originada en entrevistas, documentos y encuestas. Durante la auditoría, se habrán realizado muchas entrevistas y recopilado numerosos documentos que contienen evidencia que ayudará a responder las preguntas de auditoría.

Las preguntas pueden brindar una estructura básica para el análisis de la información cualitativa que se ha recopilado a efectos de identificar evidencia clave. Más allá de lo expuesto, existen varios enfoques cualitativos diferentes que pueden utilizarse para analizar la documentación: Análisis directo, Análisis focalizado, Análisis cronológico, Análisis temático y Análisis de contenidos.[165]

En esta fase el equipo auditor debe aplicar la técnica de análisis de datos cualitativa definida en el diseño de la auditoría (*Papel de Trabajo PT 02-AD Matriz gestión y desempeño - Hoja 5.* Matriz de planeación).

Análisis Cuantitativo

El análisis cuantitativo abarca desde métodos simples (por ejemplo, el cálculo de promedios) hasta métodos complejos (por ejemplo, la formulación de modelos estadísticos). En la auditoría de desempeño, el análisis cuantitativo puede

[165] Adaptado Auditoría de Desempeño - Manual de Implementación de las ISSAI IDI. 2021. Pág. 150

ayudarle a discernir patrones y relaciones importantes en sus datos, e identificar áreas que precisan ser atendidas o mejoradas.[166]

Frecuentemente el equipo auditor obtiene datos numéricos que pueden ser útiles en su investigación. En esta fase el equipo auditor debe aplicar la técnica de análisis de datos cuantitativo (estadística descriptiva o diferencial) que definió en el diseño de la auditoría (*Papel de Trabajo PT 02-AD Matriz gestión y desempeño - Hoja 5.* Matriz de planeación).

3.2.2.3 Observaciones y/o hallazgos de auditoría

Las observaciones que son comunicadas al sujeto de control para su derecho de contradicción pueden culminar en los hallazgos de auditoría, que son el resultado de analizar y evaluar la evidencia específica y su relación con los criterios de auditoría. En lo sucesivo, los hallazgos van a ser utilizados para responder las preguntas de auditoría, que a su vez sirven de base para extraer conclusiones de acuerdo con el objetivo u objetivos. Los hallazgos de auditoría contienen los siguientes elementos: criterios (deber ser), situación detectada (condición), evidencia, causas (por qué hay una desviación de los criterios) y efectos (cuáles son las consecuencias). *(Ver numeral 1.4.1.7 Estructuración y tratamiento de observaciones y/o hallazgos del Capítulo 1 de esta GAT).*

Una vez recopilada y analizada la evidencia, es importante enfocarse en su evaluación, para poder desarrollar los hallazgos de auditoría. Según la GUID 3920.79, un hallazgo de auditoría constituye 'lo que es' comparado con 'lo que debería ser'. [167]

Los hallazgos de auditoría deben elaborarse utilizando un marco claro y lógico que permita a su supervisor, dirección y partes interesadas comprender los criterios de auditoría aplicados, además de las condiciones y el análisis de la naturaleza, la importancia y las causas de la situación encontrada. Es necesario considerar los hallazgos en el contexto de los principios de la gestión fiscal (economía, eficiencia, eficacia, equidad, desarrollo sostenible y valoración de costos ambientales) dado que esto puede servir para demostrar la necesidad de aplicar medidas correctivas. Sus hallazgos también deberían ser objetivos y ecuánimes.

Es importante considerar la materialidad y aplicar el juicio profesional durante todo el proceso (estos elementos se exponen con mayor detalle en el Capítulo 2, numeral 2.2.1.9 Determinación de la materialidad de esta GAT. Como se estipula en la ISSAI 3910.112, se considera que los hallazgos son materiales si, individualmente o en su conjunto, podría esperarse razonablemente que influyan en las decisiones relevantes tomadas por los destinatarios previstos, según el informe del auditor. La consideración de la materialidad por parte del auditor es

[166] Ibíd. Pág. 152
[167] Ibíd. Pág. 163

una cuestión de juicio profesional, y se ve afectada por su percepción de las necesidades de información comunes de los destinatarios previstos.[168]

Contrastar la condición con los criterios de auditoría

Si hubiese una divergencia entre los criterios y la condición, se generaría un hallazgo de auditoría que conduciría a la formulación de una recomendación. Por ejemplo, si de la evaluación de la evidencia surgiese de que la entidad o entidades auditadas no satisfacen los criterios, ello podría indicar la existencia de un área en la que es necesario efectuar mejoras. Es importante basar la contrastación entre los criterios y la evidencia en lo que una persona razonable esperaría, tomando en cuenta las circunstancias de las entidades auditadas.

Si no existiesen divergencias entre la condición y los criterios, entonces la entidad auditada habrá hecho lo esperado en función de tales criterios. Si de la evaluación de los criterios y la condición surgiese de que la entidad auditada cumple con los criterios o los supera, entonces ello podría indicar un aspecto relevante que podría ser considerado para incluirse en el informe: sería importante incluir este tipo de aspectos relevantes en el informe, si se encuentran sustentados por evidencia.[169]

Determinar causas y efectos

Si bien es importante buscar explicaciones para las desviaciones de los criterios, las causas deben ser presentadas con precaución ya que deben ser respaldadas por evidencia de auditoría suficiente y apropiada. Es relevante considerar los puntos de vista de la entidad auditada sobre los motivos de los problemas o debilidades del desempeño.

Si tales puntos de vista del auditado no se basan en evidencia de auditoría suficiente y apropiada, el auditor desde su juicio profesional concluirá que su análisis y evaluaciones son relevantes y correctos presentará la opinión de la entidad auditada en el informe

La causa es el factor o conjunto de factores responsables por la diferencia entre la condición y los criterios, que además puede servir como base para la formulación orientadas a la toma de medidas correctivas. En ocasiones, la correcta identificación de la causa conllevará en su análisis identificar aquello que es específicamente necesario solucionar (a lo que también se conoce como causa fundamental).

El efecto puede determinarse mediante la comparación de la condición real con la situación ideal, si se hubiesen cumplido los criterios. Un efecto también puede identificarse o bien como algo que ya ha sucedido, o como un probable impacto

[168] Adaptado Auditoría de Desempeño - Manual de Implementación de las ISSAI IDI. 2021. Página 164
[169] Ibíd. Pág. 166

futuro basado en un razonamiento lógico.[170] La naturaleza de los hallazgos determina si el auditor puede presentar efectos reales o potenciales.

El auditor debe identificar los posibles efectos de los criterios que no se cumplen, al identificar los efectos, se debe comparar la situación real con la condición ideal en la que se cumplirían los criterios.

Los efectos reales de las condiciones pasadas o actuales ayudan a demostrar las consecuencias y generalmente proporcionan las razones por las cuales se necesita una acción correctiva. Los efectos potenciales generalmente se describen como las consecuencias lógicas que podrían producirse cuando la evidencia no cumple el criterio. Los efectos potenciales son en cierto grado especulativos, por lo que el auditor debe usarlos con cuidado, especialmente en ausencia de evidencia relacionada o efectos pasados observados.

La validez de un hallazgo depende de su importancia relativa, es decir por su afectación directa a la materialidad establecida por el equipo de auditoría al aspecto clave relacionado. La importancia de un hallazgo se juzga generalmente por su efecto. Además, es necesario evaluar si las situaciones adversas son casos aislados o recurrentes y sí esto último ocurre indicar su frecuencia.

Evaluar la evidencia

El auditor debe obtener evidencia de auditoría suficiente y apropiada con el objetivo de establecer hallazgos de auditoría, formular conclusiones en respuesta a los objetivos y preguntas de auditoría, en concordancia con lo definido en el numeral 1.3.3.2 Ejecución de la auditoría de esta guía.

Es importante que el equipo de auditoría trabaje minuciosa y sistemáticamente en la interpretación de su evidencia y los datos recopilados. Evaluar y garantizar la suficiencia e idoneidad de la evidencia también es un factor crítico durante la totalidad de la auditoría, y es un primer paso importante antes de evaluar su evidencia para ayudar a determinar los hallazgos. Asimismo, la combinación de datos originados en un conjunto de fuentes, métodos y análisis (datos confirmatorios) le permitirá superar cualquier sesgo asociado a la utilización de una única fuente de información.[171]

Comunicar al auditado las observaciones

Una vez logrado el consenso en mesa de trabajo frente al análisis y alcance de las observaciones por parte del equipo auditor, que deben ser plasmadas en el documento de informe preliminar o carta de observaciones donde se incluya un acápite especial de conclusiones que previamente se pondrá a consideración del Comité Técnico de Auditorias, las cuales deben ser comunicadas al auditado,

[170] Adaptado Auditoría de Desempeño - Manual de Implementación de las ISSAI IDI. 2021. Página 167
[171] Adaptado Auditoría de Desempeño - Manual de Implementación de las ISSAI IDI. 2021. Página 168

advirtiéndole que es la única oportunidad para que presente los argumentos y soportes que permitan desvirtuar la observación.

Recordando que el diálogo permanente y la compresión mutua entre los auditores y el personal de la entidad auditada son esenciales para garantizar una buena acogida de las conclusiones del informe de auditoría, mediante comunicaciones escritas y reuniones formales e informales. Lo anterior permite considerar otros puntos de vista, identificar posibles causas de las observaciones, comprender mejor la situación objeto de evaluación, reducir el tiempo en el proceso de validación e ir consolidando los fundamentos del informe de auditoría buscando que éste sea oportuno.

Evaluar y validar la respuesta del auditado.

La respuesta del auditado a las observaciones comunicadas puede en ocasiones develar que en ejercicio de su discrecionalidad la administración toma decisiones con las cuales el auditor puede no estar de acuerdo. No deben ignorarse dichas decisiones, pues es posible que se hayan tomado basadas en hechos razonables en su momento. En este caso el auditor debe ser lo más objetivo posible.

Una vez recibidas las respuestas del auditado, el equipo auditor debe realizar el estudio de los argumentos expuestos.

El equipo auditor podrá otorgar o requerir a la entidad auditada la oportunidad de comentar sobre las observaciones y conclusiones de la auditoría, en el término que establezca cada contraloría territorial, antes de emitir el informe definitivo de auditoría correspondiente.[172]

Los comentarios de la entidad auditada sobre las observaciones y conclusiones de auditoría contribuyen a la redacción de un informe de auditoría equilibrado, y ayudan al auditor a resolver cualquier desacuerdo y corregir errores fácticos antes de culminar la emisión del informe definitivo de auditoría. El informe de auditoría tiene que reflejar los puntos de vista del auditor, pero también mostrar la perspectiva de la entidad auditada.[173]

El auditor debe registrar, en papeles de trabajo, el análisis de los comentarios recibidos de la entidad auditada.[174]

El análisis de la retroalimentación recibida requiere de su registro en papeles de trabajo, de manera tal que se documente cualquier cambio al proyecto de informe de auditoría, o las razones para no realizar dichas modificaciones. Tal documentación favorece la transparencia sobre cualquier cambio en el borrador

[172] Adaptado ISSAI 3000.129
[173] ISSAI 3000.131
[174] Adaptado ISSAI 3000.130

del informe de auditoría, sea que haya sido aplicado o no, y también sobre las razones del auditor, para tomar dichas decisiones.[175]

Una buena práctica es mantener reuniones con la alta dirección y otros funcionarios del Ente auditado. Otra buena práctica es realizar reuniones con grupos focales, en las que se invite a varias partes interesadas y expertos a debatir los hallazgos y conclusiones preliminares. Poder discutir varios temas con la participación de todos los principales interesados agregará valor a la auditoría.

3.2.2.4 Conclusiones

El auditor debe ejercer su juicio profesional para llegar a las conclusiones, al resultado del análisis en respuesta a los objetivos de la auditoría y a las preguntas de auditoría. El juicio profesional debe estar basado en evidencia, y registrado en papeles de trabajo.

Las conclusiones le permiten formular una argumentación concisa y persuasiva acerca de la necesidad de tomar medidas para abordar una deficiencia o aprovechar una oportunidad de mejora y establecer los fundamentos de cualquier recomendación.

Las conclusiones también le permiten: presentar su opinión con anclaje en la evidencia; clarificar y añadir significado a los hallazgos específicos; e ir más allá de la reiteración de los hallazgos que se expondrán en su informe de auditoría.

También reflejan las explicaciones y opinión del auditor sobre la base de estos hallazgos; por ejemplo, las conclusiones podrían incluir la identificación de un tema general o un determinado patrón en los hallazgos, o un problema subyacente que los explique (adaptado de la GUID 3920/93).

Al redactar las conclusiones, es esencial que el equipo de auditoría considere de forma crítica las conclusiones en relación con los hallazgos, la evidencia y los criterios de la auditoría. También es importante vincular las conclusiones con el objetivo de la auditoría.

Es importante que el auditor considere el contexto, todos los argumentos relevantes y las diferentes perspectivas antes de que puedan extraerse las conclusiones. [176]

De ser necesario, el equipo auditor consultará a los expertos las conclusiones, a fin de conocer su punto de vista.

---

[175] ISSAI 3000.132

[176] Adaptado Auditoría de Desempeño - Manual de Implementación de las ISSAI IDI. 2021. Página 172

El auditor de desempeño puede usar el trabajo de un experto como evidencia, pero conservará la plena responsabilidad de las conclusiones del informe de auditoría.[177]

En la estructuración de las conclusiones se debe tener en cuenta: [178]

- Reflejar los cambios registrados a lo largo del tiempo (por ejemplo, expresen si el riesgo para el desempeño lleva camino de incrementarse próximamente debido a hechos nuevos);

- Que se reflejen de manera ecuánime y equilibrada los hallazgos de la auditoría y establecer una vinculación clara con las recomendaciones del informe

- Expresar el grado de economía, eficiencia y/o eficacia desde una perspectiva general asociada a aspectos propios de las tres 'E' (eficacia - eficiencia - economía) o mediante el aporte de información específica acerca de un conjunto de elementos relacionados con las tres 'E'

- Que sean claras y concisas: no es necesario que repita todos los hallazgos en la sección dedicada a las conclusiones

- Vincular las conclusiones con los objetivos de la auditoría y explique por qué ésta es importante

- Asegúrese que las conclusiones sean equilibradas, poniendo de relieve la importancia (en términos positivos y negativos) de los hallazgos de la auditoría y los progresos realizados por la entidad auditada (de haberlos) en el manejo de los problemas planteados

- Cerciorarse que las conclusiones deriven lógicamente de los hallazgos de la auditoría.

- No limitarse a resumir o reiterar los hallazgos, explique su importancia y por qué las recomendaciones son necesarias

3.2.3 Informe final de la auditoría de desempeño

La fase de informe final tiene como fin la estructuración del documento, con los resultados del proceso auditor, que se comunica a los auditados y Corporaciones de Elección Popular y a otras partes interesadas con el propósito de facilitar las acciones de seguimiento y las acciones correctivas.

[177] Traducción y Adaptación CGR ISSAI 3100.81
[178] Op. Cit. Manual de Implementación de las ISSAI IDI. 2021. Página 173

3.2.3.1 Generalidades de Informes

El informe de auditoría de desempeño sirve para exponer de forma clara y objetiva los hallazgos y conclusiones substanciales asociados a las preguntas de auditoría.

Asimismo, debería ser inteligible para el lector previsto, quien debería comprender claramente qué es lo que se hizo para llevar a cabo la auditoría, además de por qué y cómo se la realizó. El lector también debería estar en condiciones de comprender el contexto del tema de auditoría.[179]

El informe se comunica a los auditados, a las corporaciones de elección popular y a otras partes interesadas con el propósito de facilitar el seguimiento y formulación de las acciones correctivas. Adicionalmente el informe debe ser publicado en la página web de la contraloría territorial.

Los informes pueden variar considerablemente en alcance y naturaleza, por ejemplo, evaluando si los recursos se aplican de manera adecuada, comentando sobre el impacto de programas y proyectos, y cambios diseñados para obtener mejoras.

El informe debe incluir información acerca del objetivo de la auditoría, preguntas de auditoría y sus respuestas, tema, criterios, metodología, fuentes de información, limitaciones de los datos utilizados, y los hallazgos de auditoría. El informe debe responder claramente las preguntas de auditoría o explicar por qué ésta no fue posible. Alternativamente, los auditores deben considerar reformular las preguntas de auditoría para ajustarlas a las evidencias obtenidas y así estar en la posición donde las preguntas de auditoría puedan ser contestadas.

Los hallazgos de auditoría deben ser puestos en perspectiva, y debe garantizarse la congruencia entre los objetivos de la auditoría, las preguntas, resultados y conclusiones. El informe debe explicar por qué y cómo los problemas señalados en los hallazgos afectan el desempeño, con el fin de alentar a la entidad auditada o informar al usuario para iniciar acciones correctivas, a través de la presentación del plan de mejoramiento que corresponda.

El informe debe ser tan claro y conciso como lo permita la materia en cuestión, y contener un lenguaje sin ambigüedades. En general, debe ser constructivo y contribuir a un mejor conocimiento y destacar cualquier mejora necesaria.[180] (*Modelo 08-AD Informe auditoría de desempeño*).

3.2.3.2 Reunión de cierre

El cierre de la auditoría se da con la reunión final con el (los) auditado (s). Previo a la publicación del informe se debe realizar la reunión final "cierre de auditoría"

---

[179] Adaptado Auditoría de Desempeño - Manual de Implementación de las ISSAI IDI. 2021. Página 180

[180] Adaptado ISSAI 300.39

con el (los) auditado(s), la cual tiene como fin informar sobre la terminación del proceso auditor y los resultados definitivos alcanzados (hallazgo y conclusiones) que den respuesta a las preguntas planteadas en la auditoría, sin abrir la posibilidad de nuevas controversias o aporte de nueva información; así como hacer la entrega de los bienes y documentos facilitados al equipo auditor por el auditado para el desarrollo de la auditoría.

Esta reunión la realizará el equipo auditor de acuerdo con los roles definidos en el Capítulo 1, y en los casos que se considere procedente su asistencia, el director de vigilancia fiscal o quien haga sus veces.

3.2.3.3 Plan de mejoramiento

El auditado como resultado de la auditoría de desempeño, deberá elaborar un Plan de Mejoramiento que atienda las deficiencias señaladas en el informe de auditoría, acorde con la reglamentación vigente, y reportarlo a través del Sistema o mecanismos que determine la contraloría territorial, así como los avances de este. La contraloría territorial evaluará el cumplimiento y la efectividad del plan de mejoramiento (Ver *Papel de Trabajo PT 06-PF Evaluación plan de mejoramiento).*

3.2.4 Seguimiento[181]

La publicación del informe no significa el final del proceso de auditoría. Más allá de la publicación, se realiza un seguimiento del impacto de la auditoría. El objetivo de los informes de auditoría es influir en la forma en que se gestiona los recursos con los cuales se diseñan y brindan los servicios a los ciudadanos, para ayudar a mejorar la economía, la eficiencia y la eficacia de éstos. Esta sección presenta los requisitos de seguimiento y proporciona asesoramiento sobre cómo hacer un seguimiento de los informes de auditoría de desempeño.

Los auditores deben dar seguimiento a los resultados de auditorías previamente presentados, según sea apropiado. El seguimiento debe ser informado adecuadamente con el fin de proporcionar retroalimentación a la legislatura, si es posible, con las conclusiones e impactos de todas las medidas correctivas relevantes.

El auditor debe enfocar el seguimiento sobre si la entidad auditada ha abordado de forma adecuada los problemas y remediado la situación subyacente, tras un periodo razonable.[182]

Dar seguimiento se refiere al examen de las acciones correctivas adoptadas por la entidad auditada u otra parte responsable.[183] El seguimiento es realizado por los auditores, con base en los resultados de las auditorías de desempeño. Es una

[181] ISSAI 300.42
[182] ISSAI 3000/139
[183] Entiéndase como "otra parte responsable", cuando no es directamente una entidad la auditada, sino un asunto que corresponda a una área o dependencia del sujeto de control

actividad independiente que aumenta el valor del proceso de auditoría mediante el fortalecimiento de su impacto y la definición de las bases para mejorar un posible trabajo de auditoría futuro.

También alienta a las entidades auditadas y otras partes interesadas en los informes a tomarlos en serio, al tiempo que proporciona a los auditores lecciones útiles e indicadores de desempeño. El seguimiento se enfoca en si la entidad auditada ha abordado adecuadamente los problemas y remediado las condiciones subyacentes, tras un periodo razonable.

Un objetivo esencial de la auditoría de desempeño es mejorar tanto el desempeño como la rendición de cuentas del sector público mediante la implementación de recomendaciones de auditoría. El abordaje de los hallazgos y la implementación oportuna de las recomendaciones de auditoría es responsabilidad de las entidades auditadas.

Mediante un proceso de seguimiento, se debe monitorear si los problemas o hallazgos se han abordado y de qué modo, si la situación subyacente ha sido subsanada, y si las entidades auditadas han implementado las recomendaciones de auditoría. Es posible que la entidad auditada haya tomado otras medidas para abordar el hallazgo, en lugar de implementar la recomendación formulada. En tanto la intención plasmada en la recomendación se lleve efectivamente a la práctica a través de estas medidas, la cuestión debería considerarse abordada.[184]

El seguimiento de los hallazgos de la auditoría puede servir a cuatro objetivos principales:

- Identificar en qué medida las entidades auditadas han implementado cambios en respuesta a los hallazgos de la auditoría.
- Determinar el impacto (resultados a mediano y largo plazo) y los beneficios de control que puedan atribuirse a la auditoría.
- Identificar las áreas que serían útiles para el seguimiento en el trabajo futuro.
- Evaluar el desempeño de la contraloría territorial.

El seguimiento proporciona una base para evaluar el desempeño de la contraloría territorial contribuyendo a identificar beneficios de control fiscal, a tener un mejor conocimiento y mejores prácticas en la misma. En el mismo sentido, el seguimiento de los informes de auditoría es también una herramienta de autoevaluación.

3.2.4.1 Cómo realizar el seguimiento

Se pueden usar diferentes métodos para hacer un seguimiento de los hallazgos efectuados.

[184] Adaptado Auditoría de Desempeño - Manual de Implementación de las ISSAI IDI. 2021. Página 203

- Organizar una reunión con las partes responsables, luego de cierto tiempo para averiguar qué medidas se han tomado para mejorar el desempeño y verificar qué recomendaciones se han implementado.

- Solicitar a las partes responsables que informen por escrito a la contraloría territorial acerca de las acciones que han tomado para abordar los problemas presentados en el informe de auditoría.

- Hacer llamadas telefónicas o visitas de campo limitadas para recopilar información sobre las medidas tomadas por la entidad auditada.

- Estar al día de las reacciones por parte de las partes responsables, el legislativo, las corporaciones de elección popular y los medios, y analizar si los problemas identificados han sido abordados o no de manera apropiada.

- Solicitar como parte de una auditoría financiera para recopilar información sobre acciones tomadas como parte de sus procedimientos de auditoría.

- Realizar una auditoría de seguimiento, lo que resultará en un nuevo informe de auditoría de desempeño.[185]

Los métodos a aplicar dependerán de las prioridades establecidas por la contraloría territorial durante el proceso de planificación estratégica y anual para la auditoría de desempeño. También están influenciados por la importancia de los problemas identificados, las acciones que se espera implementar y el interés externo en la información sobre las acciones tomadas.

3.2.4.2 Cómo informar los resultados del seguimiento[186]

Independientemente del método que se utilice, los resultados del seguimiento deben ser informados adecuadamente para proporcionar retroalimentación a la corporación de elección popular correspondiente y al auditado. Una buena práctica es informar sobre las deficiencias y mejoras identificadas en el seguimiento de la auditoría a las partes responsables o a la Corporación de Elección Popular correspondiente.

El seguimiento puede informarse de forma individual o como un informe consolidado. Si se va a informar de varios seguimientos, es posible incluir un análisis de diferentes auditorías, resaltando las tendencias y temas comunes en diferentes áreas. Cualquiera que sea la forma, los informes de seguimiento deben ser equilibrados y los hallazgos presentados de manera objetiva.

[185] Adaptado GUID 3920/152
[186] Adaptado ISSAI 3000/138

3.3 CALIDAD DEL PROCESO AUDITOR

Para el control y el aseguramiento de la calidad en la realización de la auditoría de desempeño, deben abordarse lo definido en el numeral 1.3.1.3 (*Calidad del Proceso Auditor*).

Plan de calidad. Para el aseguramiento de la calidad en la auditoría de desempeño, se debe utilizar el *Anexo 13-PF Plan de Control de calidad*.

Mesas de trabajo. Su propósito fundamental es lograr la interacción permanente entre los integrantes del equipo de auditoría para evaluar los resultados de su trabajo y compartir conocimientos y técnicas, así como para interactuar con el personal de las entidades auditadas, contribuyendo al diálogo constructivo. Los resultados de las mesas de trabajo se plasman en una ayuda de memoria en el formato establecido. (Ver *Modelo 12-PF Ayuda de memoria*).

Acciones posteriores a la auditoría y evaluación del proceso auditor. Las acciones posteriores a la auditoría y la evaluación del proceso auditor para Auditorías de Desempeño, considerando la fase de seguimiento, son las definidas en el numeral 1.3.3.4 Cierre de auditoría y publicación de resultados del Capítulo 1 de *Aspectos Generales, Principios y Fundamentos de las Auditorías en las contralorías territoriales y se realizarán acorde con lo establecido en dicho Capitulo*.

4. AUDITORÍA DE CUMPLIMIENTO - AC

La Auditoría de Cumplimiento - AC, se enfoca[187] en determinar si un asunto en particular cumple con las regulaciones o disposiciones que han sido identificadas, como criterios de auditoría o de evaluación, emanadas de organismos o entidades competentes. Es una evaluación independiente, sistemática y objetiva mediante la cual se recopila y obtiene evidencia con el fin de alcanzar este propósito.

Las auditorías de cumplimiento se llevan a cabo para evaluar si las actividades derivadas de la gestión fiscal, operaciones financieras e información cumplen en todos los aspectos significativos, con las regulaciones que rigen a la entidad auditada. Estos criterios pueden incluir reglas, leyes y reglamentos, resoluciones presupuestarias, políticas, códigos establecidos, manuales, actos administrativos y demás términos acordados o los principios generales que rigen una administración sana del sector público.

4.1 GENERALIDADES DE LA AC

4.1.1 Objetivos de la auditoría de cumplimiento

4.1.1.1 Objetivo general

Obtener evidencia suficiente y apropiada para establecer el estado de cumplimiento del asunto o materia auditada por parte del sujeto de control, frente a los criterios de auditoría establecidos, cuyos resultados estarán a la disposición de los sujetos de vigilancia y control fiscal, de la ciudadanía y de las corporaciones públicas de elección popular. [188]

4.1.1.2 Objetivos específicos

- Evaluar y determinar si los sujetos de control cumplen con las disposiciones constitucionales y legales aplicables asociadas al asunto o materia auditada identificadas como criterios de auditoría.[189]

- Promover la transparencia de la administración pública, presentando informes confiables sobre si los fondos han sido administrados, si la administración ha sido ejercida de manera efectiva y si se ha honrado el derecho de los ciudadanos a un debido proceso, como lo estipulan las regulaciones aplicables.

---

[187] ISSAI 100.22
[188] ISSAI 400.13
[189] ISSAI 400. 12, 28 y 29 Las disposiciones Constitucionales y legales hacen referencia en la ISSAI 400 a las "Autoridades" y "(…) pueden incluir reglas, leyes y regulaciones, resoluciones presupuestales, políticas, códigos establecidos, términos convenidos o los principios generales que rigen la sana administración financiera del sector público y la conducta de los funcionarios públicos. La mayoría de las autoridades se derivan de las premisas básicas y de las decisiones de la legislación nacional, pero pueden ser emitidas a un nivel inferior en la estructura organizacional (del sujeto de control)" paréntesis adicionado.

- Fomentar la rendición de cuentas al reportar las desviaciones y violaciones respecto de lo señalado en las regulaciones, de modo que se tomen medidas correctivas y para que quienes sean responsables rindan cuenta de sus acciones.

- Fomentar la buena gobernanza en el sector público al considerar el riesgo de fraude e identificar tanto las debilidades y desviaciones, respecto al cumplimiento de las leyes y regulaciones; así como la observancia de los principios generales que rigen una sana administración financiera.

4.1.2 Características de la auditoría de cumplimiento[190]

- Debe comprender asuntos de la gestión fiscal y puede abarcar una seguridad razonable o limitada.

- La materia sometida a auditoría puede estar compuesta por actividades, operaciones financieras e información. Puede ser general o específica, según su contenido o alcance, y cualitativa o cuantitativa según su naturaleza.

- Las disposiciones legales y normativas son el elemento más importante de la AC. Su estructura y contenido permiten fijar los criterios y objetivos de la fiscalización.

- Debe identificar aquellos aspectos de dichas disposiciones que permitan tener resultados relevantes, fiables, objetivos, comparables y aceptables.

- La legislación y demás normas constituyen los instrumentos principales a través de los cuales se ejerce el control a la gestión fiscal, al ingreso y al gasto, a la administración y a los derechos de los ciudadanos a un debido proceso en sus relaciones con el sector público.

Las atribuciones para llevar a cabo la AC recaen sobre el enfoque de regularidad.[191] Este enfoque permite concluir si, en el marco de la gestión fiscal, las actividades, las operaciones y la información correspondientes a un proceso, asunto o tema auditado resultan conformes en el cumplimiento con las normas, leyes aplicables, acuerdos, decretos, directrices, resoluciones, programas, proyectos, contratos o manuales que le son aplicables (Autoridades).

4.1.3 Elementos de la auditoría de cumplimiento[192]

Los elementos más relevantes para una AC que deben ser identificados por el equipo de auditoría para su entendimiento antes de llevarla a cabo, se presentan en la siguiente figura:

---

[190] ISSAI 400.15-19

[191] ISSAI 400.13; ISSAI 4000.24; ISSAI 4100.26.3; ISSAI 4200.32.3 Definición de regularidad: Cumplimiento con los criterios formales, tales como leyes, regulaciones y convenios relevantes

[192] ISSAI 400.27; ISSAI 100.24

***Figura 16**. Elementos de la Auditoría de Cumplimiento*

4.1.3.1 Fundamento legal - regulaciones[193]

Es el concepto más importante de la AC, ya que constituye la fuente para determinar el alcance de la auditoría, los criterios y los hallazgos. La identificación del fundamento o base legal de la entidad o entidades sujetas a control es el punto de partida para determinar los criterios aplicables en la AC.

Las regulaciones o autoridades son el conjunto de disposiciones contenidas en la Constitución Política, leyes, decretos, resoluciones, reglamentos, documentos de política pública, instrumentos de planeación y en general toda disposición, prescripción, regla o norma expedida por los organismos competentes que sean aplicables al sujeto, entidad, asunto o materia auditable.

4.1.3.2 Criterios de evaluación[194]

Los criterios de evaluación son los puntos de referencia, parámetros, requisitos o condiciones que se utilizan para evaluar o medir el asunto o materia a auditar, de manera consistente y razonable. Los criterios se identifican a partir del conjunto de normas aplicables y constituyen aquella parte o sección que será sometida a evaluación durante la AC, donde la expresión “criterios de evaluación” corresponde a “criterios de auditoría”.

Los criterios deben ser:[195]

- **Pertinentes.** Responden de forma significativa a las exigencias de información y decisión de los destinatarios del informe.

- **Fiables.** Dan lugar a conclusiones razonablemente coherentes con las que obtendría otro auditor aplicando los mismos criterios en las mismas circunstancias.

[193] ISSAI 400.12, 29-30; ISSAI 4100.26.2; ISSAI 4200.32.2
[194] ISSAI 400.30-32
[195] ISSAI 4100.44

- **Objetivos.** Neutrales pues no responden a prejuicios del auditor o de la dirección de la entidad auditada, lo que significa que no pueden ser tan informales que la evaluación de la información acerca de la materia controlada resulte muy subjetiva y lleve a otros auditores del sector público a alcanzar una conclusión muy dispar.

- **Completos.** Suficientes para los fines de la auditoría y que no omita factores pertinentes; además son significativos y facilitan a los destinatarios una visión práctica para sus exigencias de información y decisión.

- **Comprensibles.** Permiten llegar a conclusiones precisas y fáciles de entender por los destinatarios y que no dan pie a interpretaciones ampliamente divergentes.

- **Aceptables.** En principio pueden admitir expertos independientes, entidades auditadas, el poder legislativo, los medios de comunicación y la ciudadanía en general.

- **Accesibles.** Pueden acceder los destinatarios para entender la naturaleza del trabajo de auditoría desempeñado y la base del informe de auditoría.

- **Comparables.** Coherentes con los empleados en auditorías similares de otros organismos o actividades similares y los utilizados en anteriores auditorías de la entidad.

En la mayoría de los casos, los criterios evaluados se derivan de la Constitución, las Leyes, los Decretos y la Jurisprudencia. Pero también pueden provenir de normatividad establecida internamente por los sujetos de control, programas, proyectos, resoluciones, manuales, contratos, acuerdos y recursos auditables.

La determinación de los criterios de auditoría es esencial en el desarrollo de la fase de planeación y en la realización de la auditoría. Los criterios seleccionados deben corresponder a la materia y/o asunto auditable.

4.1.3.3 Asunto o materia a auditar.[196]

Puede comprender cualquier tipo de actividad, planes, programas, recursos, operaciones, transacciones y demás aspectos que integran la gestión fiscal de la administración y los particulares o entidades que manejen fondos o bienes públicos. Corresponde a las expresiones “asunto o materia en cuestión”, “asunto o materia a evaluar”, “asunto o materia controlada”, “asunto o materia auditada”, etc.

El asunto o materia auditada se refiere a la información, condición o actividad que se mide o evalúa de acuerdo con ciertos criterios. Puede tomar diversas formas y

[196] ISSAI 400.33-34; ISSAI 4100.36-40

tener diferentes características, dependiendo del objetivo de la auditoría. Para la AC se define por el alcance de la auditoría.

4.1.3.4 Alcance y naturaleza de la Auditoría de Cumplimiento.[197]

El alcance de la auditoría es una manifestación clara de su enfoque, aspectos y límites, en términos de cumplimiento del asunto o materia en cuestión en función con los criterios establecidos. Este alcance es influenciado por la materialidad y el riesgo, y en él se determina cuales sujetos de control fiscal y qué partes de ellos serán cubiertos.

Antes del inicio de una AC debe determinarse cuál será la evaluación que se hará definiendo el período aplicable.

4.1.3.5 Certeza en la Auditoría de Cumplimiento.[198]

Los principios fundamentales de auditoría indican que una AC debe concebirse de modo tal que ofrezca seguridad razonable de detección de errores, irregularidades y actos ilícitos que puedan afectar significativamente el logro de los objetivos de la auditoría. (*Ver Capítulo 1, Aspectos Generales, Principios y Fundamentos de las Auditorías, numeral 1.2.6.3 Confianza y aseguramiento en la auditoría)*.

- **Auditoría con seguridad razonable.** Este tipo de seguridad, indica el cumplimiento o no de los criterios establecidos. Comprende la evaluación de riesgos, así como la aplicación de los procedimientos para hacer frente a los riesgos analizados. Está relacionada con la amplitud de los procedimientos y las pruebas, el entendimiento de la entidad, la evaluación del control interno y la acumulación de la evidencia necesaria que le permita al auditor concluir que no hay representaciones erróneas o de importancia relativa, respecto del asunto o materia evaluada en la auditoría.

  Bajo este tipo de seguridad se expresaría una conclusión de dos tipos, de la siguiente manera:

  - *"…en nuestra opinión, la materia controlada **Resulta** (no resulta) **Conforme**, en todos los aspectos significativos con los criterios de evaluación determinados en la auditoría …"*

  - *"…en nuestra opinión, la materia controlada **No Resulta Conforme**, en todos los aspectos significativos con los criterios de evaluación determinados en la auditoría …"*

- **Auditoría con seguridad limitada.** Se relaciona con el alcance de la evaluación y la realización de procedimientos limitados en comparación con

[197] ISSAI 100.48; ISSAI 4100.8, 11-12; ISSAI 4200.9, 12-13
[198] ISSAI 100.33; ISSAI 400.15 y 41; ISSAI 4000. 33-36; ISSAI 4100.16; ISSAI 4200.20

los que se requieren para obtener una seguridad razonable, en donde se evalúan asuntos o procesos específicos, con lo cual el concepto que se emite se circunscribe al cumplimiento o no de los criterios evaluados.

En la auditoría de seguridad limitada, en el concepto el auditor indica que nada ha llamado su atención con relación al no cumplimiento de los criterios. Bajo este tipo de seguridad se expresaría una conclusión de dos tipos de la siguiente manera:

- "*Nada de lo observado en la evaluación nos permite concluir que la materia controlada* ***No Resulta Conforme****, en todos los aspectos significativos con los criterios de evaluación determinados en la auditoría...*"

- "*Lo observado en la evaluación nos permite concluir que la materia controlada* ***No Resulta Conforme****, en todos los aspectos significativos, con lo criterios declarados...*"

Para cualquier tipo de conclusión o concepto el auditor debe utilizar el juicio profesional para establecer la naturaleza, el alcance y la oportunidad de los procedimientos.

En términos generales en las CT se aplica la seguridad razonable, dado que en los informes se expresa un concepto producto de la aplicación de procedimientos y pruebas amplias, del entendimiento de la entidad, la evaluación del control interno y la acumulación de evidencia; sin embargo, si el alcance de la evaluación y la realización de procedimientos son limitados evaluando asuntos o procesos específicos y/o en casos excepcionales si la información evaluada no es concluyente y por tanto se presenta abstención de concepto, en estos casos se está frente a un escenario de seguridad limitada.

4.1.3.6 Informaciones basadas en afirmaciones.[199]

En el contexto de la AC una afirmación de cumplimiento significa que la entidad auditada y los funcionarios responsables de la misma están actuando con sujeción a las normas aplicables, lo cual puede hacerse explícito en una carta de manifestaciones escrita por el responsable o implícitamente a través de documentos, registros u otro soporte suministrado y evaluado.

Las afirmaciones comprenden los objetivos específicos de auditoría sobre los cuales el auditor desea extraer una conclusión. Estas pueden generarse por iniciativa del auditado o por solicitud de los auditores y pueden referirse a aspectos legales, técnicos y operacionales, entre otros.

Cuando se verifica que la entidad auditada no ha observado la norma, estamos frente a una desviación de cumplimiento.

[199] ISSAI 4100.26; ISSAI 4200.32.1

4.1.4 Principios Generales en la AC

En la auditoría de cumplimiento se aplicarán los principios generales de auditoría, definidos en las normas ISSAI [200] y en la presente GAT (*Numeral 1.3 del Capítulo 1 Principios de la auditoría*), los cuales están relacionados con la ética e independencia; el juicio profesional, diligencia debida y escepticismo; la gestión y habilidades del equipo de auditoría; la documentación, la comunicación y el control de calidad.

En cumplimiento de los principios que rigen el desarrollo de las auditorías, los integrantes del equipo de auditoría y quienes participen o estén involucrados en el desarrollo de una auditoría de cumplimiento, suscribirán la declaración de independencia respecto de la entidad o entidades incluidas en el ejercicio de la auditoría.

4.1.4.1 Expertos

Se podrá hacer uso de expertos (*Numeral 1.4.3.2 del Capítulo 1 Administración y roles del proceso auditor).*

4.1.4.2 Gestión y habilidades del equipo de auditoría

La calidad del proceso de la AC y su producto informe depende en gran medida de la experticia, habilidades y competencias de los funcionarios que adelantan el proceso de Control Fiscal Micro, en donde se aplica la GAT, y del cumplimiento de los procedimientos y actividades de cada fase del proceso auditor.

La CT garantizará, que los funcionarios de acuerdo con el rol que ostentan en la auditoría posean, adquieran o desarrollen la experticia, competencias y habilidades que redundarán en la calidad, tanto del proceso auditor como del informe y posteriormente del seguimiento a las acciones emprendidas por los sujetos de control para mejorar la gestión pública. De esta forma se dará cumplimiento a las Normas Internacionales de las Entidades Fiscalizadoras Superiores - ISSAI (*Ver numeral 1.3.2.4 Gestión y habilidades del equipo de auditoría de esta Guía*).

4.1.4.3 Documentación

Todas las actividades, deben estar debidamente documentadas (*Ver numeral 1.3.2.7 del Capítulo 1, Administración documental y papeles de trabajo en la presente GAT*).

4.1.4.4 Comunicación

Se debe mantener constante comunicación *(Ver numeral 1.3.2.8 Comunicación, del Capítulo 1 de la presente GAT* y *Modelo 04-PF Presentación de auditoría* y *Modelo 05-AC Carta de salvaguarda).*

---

[200] ISSAI 100.36-43

4.1.4.5 Mesas de trabajo

Dentro de la documentación, también se incluirán las ayudas de memoria de las mesas de trabajo realizadas dentro del proceso de toda la auditoría. (*Ver numeral 1.3.2.8 Comunicación del Capítulo 1 de la presente GAT*).

4.1.5 Planeación Estratégica de la AC

La planeación estratégica de la auditoría comprende dos procesos relevantes: el proceso de planificar y programar las auditorías y el proceso de asignación de actividades de auditoría.

4.1.5.1 Planificación y programación

Para efectuar el proceso de planificación y programación del PVCFT anual, donde se incluirán las Auditorías de Cumplimiento realizables en la vigencia siguiente, cada dependencia de las contralorías territoriales que ejecuta control fiscal micro procederá, a realizar actividades con miras a documentar y presentar materias o asuntos auditables que correspondan a aquellas que tengan elevados niveles de riesgo de incumplir los criterios que garantizan una adecuada gestión fiscal con los recursos y bienes públicos, actividades donde participarán todas las instancias competentes del proceso auditor:

Las actividades serán lideradas por las instancias competentes, que garantizarán el cumplimiento de los lineamientos que el Contralor emita en el memorando para la elaboración del PVCFT; las actas de las reuniones que se realicen serán suscritas por quienes intervengan en ellas e incluirán una síntesis de las temáticas analizadas, la materia o asunto, la relevancia de las materias o asuntos que se proponen, las autoridades y los criterios de evaluación generales.

El documento, como resultado del ejercicio, será remitido a las instancias correspondientes como insumo que facilite la selección técnica de aquellas AC que tengan mayor probabilidad de ser escogidas en la estructuración del PVCFT con base en los niveles de riesgo fiscal determinados para los temas o asuntos a auditar.

4.1.5.2 Asignación de actividades de auditoría

Una vez definidas en el PVCFT la realización de la Auditoría de cumplimiento se procederá, antes del inicio de esta; a la definición, elaboración y aprobación de la asignación de actividades al equipo de auditoría, en la cual se determinan los siguientes aspectos:

- El asunto o materia evaluables.

- El objetivo general que se persigue en la evaluación.

- Los objetivos específicos relacionados con el objetivo de la evaluación y el asunto o materia a evaluar.

- Marco legal y normativo que en principio se tendrá para la evaluación, el cual está relacionado con el asunto a evaluar, y que se tendrá como referencia inicial para la determinación de los criterios de auditoría.

- Administración del trabajo: corresponde a la designación del grupo auditor, indicando el supervisor, el líder y los auditores.

- Términos de duración de la auditoría: tiempo dentro del cual se realizará la auditoría.

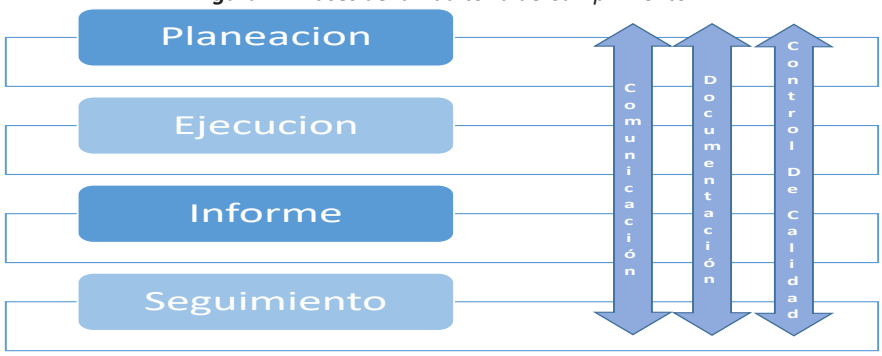
- Lugar de realización de la auditoría: corresponde a las áreas, en donde se adelantará la auditoría.

La asignación se registrará en el *Modelo 12-PF Ayuda de memoria* de acuerdo con lo definido en el numeral 1.3.3.1 Capítulo 1 Planeación de la auditoría Principios.

4.2 FASES DE LA AUDITORÍA DE CUMPLIMIENTO

La Auditoría de Cumplimiento contempla las fases de auditoría previstas para toda auditoría, como son planeación, ejecución, informe y seguimiento, fases que se describen en el siguiente diagrama.

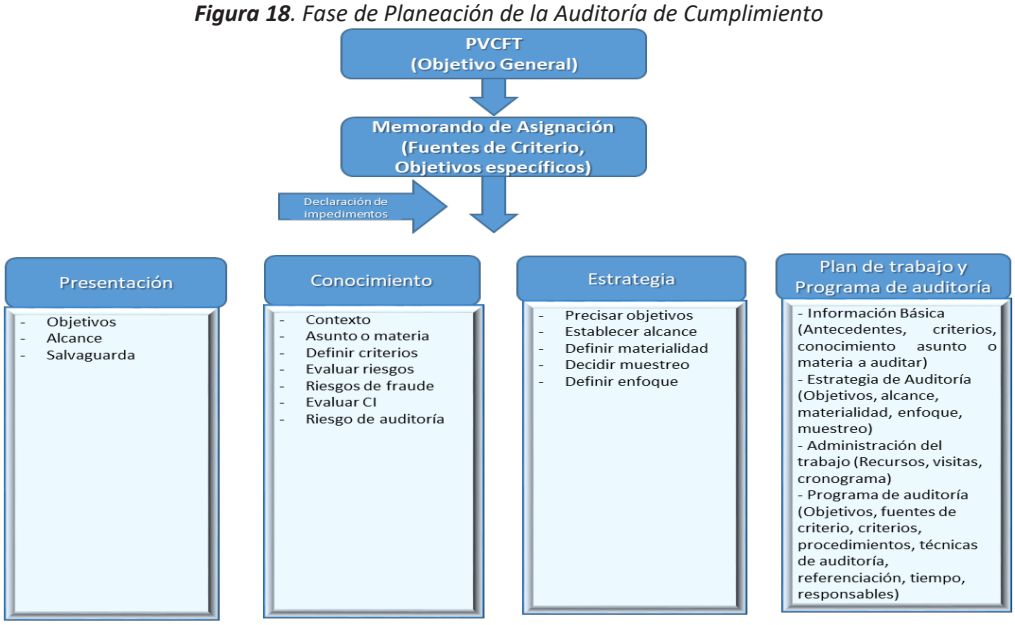
***Figura 17**. Fases de la Auditoría de Cumplimiento*



4.2.1 Fase de planeación

La fase de planeación o de planificación, como se denomina en las ISSAI, de una AC se inicia con la programación de la materia o asunto a ser examinado y las áreas o asuntos específicos objeto de examen de una entidad o entidades. En esta fase inicial se estructura el memorando de asignación, identificando de manera clara el alcance de la auditoría, los límites en términos de cumplimiento y los objetivos generales y específicos.

***Figura 18**. Fase de Planeación de la Auditoría de Cumplimiento*



Una vez que los auditores reciben el memorando de asignación de la auditoría incluida en el Plan de Vigilancia y Control Fiscal Territorial - PVCFT realizan las actividades de la Fase de Planeación de la AC, teniendo en cuenta la asignación de actividades (*Numeral 1.3.3.1 del Capítulo 1, Planeación de la auditoría*).

Esta fase de planeación (planificación) comprende el conocimiento que se realiza de la entidad, del asunto o materia a auditar, del marco legal que le aplica, de la estructura y ambiente de control, de los controles relevantes relacionados con el asunto, la identificación de los riesgos y la evaluación que dichos controles no puedan evitar o detectar aspectos importantes de incumplimiento.

En esta fase, adicionalmente, se realizará:

- El funcionario competente comunicará el inicio del proceso de auditoría en el cual se presentará el equipo de auditoría y se remitirá el oficio modelo de carta de salvaguarda para el diligenciamiento, firma y posterior entrega por parte del representante legal de la entidad.

- La identificación clara y precisa del alcance y los límites de la auditoría en términos de cumplimiento; en los casos en que lo estimen conveniente y a fin de asegurar la comprensión de la asignación de las actividades, el grupo auditor podrá solicitar información o precisiones adicionales, a las instancias de supervisión y dirección del proceso auditor.

- La comprensión por parte del equipo de auditoría de los objetivos generales y específicos y la materia o asunto a examinar enunciados en la asignación de trabajo.

- La determinación de los criterios de auditoría, que se tendrán en cuenta en la evaluación. Estos pueden estar estipulados por la ley o por el mandato de las contralorías territoriales; el mandato corresponde a las responsabilidades en el área de la auditoría y a las regulaciones que emita en cumplimiento de su función de organismo de control fiscal.[201]

- La comprensión del control interno de la entidad con relación al asunto o proceso auditable. Determinación de la materialidad de auditoría (cuantitativa / cualitativa).

- Identificación de riesgos, incluido el de fraude; de la estrategia y el enfoque de auditoría.
- La estimación de recursos (financieros, humanos y técnicos) para realizar la auditoría, el cronograma de actividades de la fase de ejecución e informe y del plan de visitas, cuando se requiera, debidamente justificados.

El resultado de las actividades previstas en los párrafos anteriores, se incluirán en el *Papel de Trabajo PT 07-PF Conocimiento - Plan de trabajo y programa*, el cual debe ser presentado ante la instancia competente para su aprobación, acorde con los términos establecidos en la CT.

Durante la fase de planeación el equipo de auditoría valida los objetivos generales, y específicos definidos para la AC y en el plan de trabajo y programa de auditoría garantiza la trazabilidad de esta actividad. La definición de los objetivos y el alcance determinados en el plan de trabajo y programa de auditoría se alinearán con los establecidos en la asignación de actividades, en el memorando de asignación y en el PVCFT.

4.2.1.1 Comprensión del tema, materia o asunto a auditar.202

La comprensión del tema materia o asunto a auditar incluye inicialmente el entendimiento de las consideraciones (razones o criterios) que dieron origen a la programación e inicio de la auditoría.

El equipo de auditoría debe llegar a una comprensión clara del tema, asunto o materia bajo examen, para lo cual tendrá en cuenta que este puede revestir formas muy distintas, características muy diversas, y ser muy general o específico. A veces son de naturaleza cuantitativa y suele ser fácil de medir (por ejemplo, resultados o situación financiera, recursos SGP), mientras que a veces es cualitativa (por ejemplo, calidad de la prestación de servicios de salud a población vulnerable).[203]

Sin embargo, el tema, asunto o materia debe ser identificable y mensurable a partir de criterios adecuados enfocados siempre a la vigilancia de la gestión fiscal.

[201] ISSAI 100.13
[202] ISSAI 4100.58
[203] ISSAI 4100.37

Además, su naturaleza debe ser tal que resulte posible obtener suficiente evidencia sobre la información correspondiente para fundamentar una conclusión.

Cuando la AC se refiera a leyes u otras normas aplicables en materia presupuestaria, abarcará los ingresos y la financiación de la entidad, así como sus gastos.

4.2.1.2 Aspectos legales aplicables - fuentes de criterio - y criterio.[204]

El equipo debe determinar las fuentes de criterio y los criterios de auditoría que son adecuados y pertinentes para realizar la evaluación del tema, materia o asunto auditable, en función a los objetivos de la auditoría. La identificación de los criterios permite tomar la decisión sobre cuáles son los parámetros o puntos de referencia adecuados.

Los criterios pueden revestir carácter formal, como una ley, ordenanza, acuerdo, reglamento o las estipulaciones de un contrato o de convenio; también pueden ser menos formales, como las expectativas en cuanto a las prácticas consideradas aceptables en lo que se refiere, por ejemplo, a tiquetes de viaje, invitaciones o gastos de representación a costa del Erario, si los límites al respecto no están fijados expresamente.

Las directrices administrativas que se usan como criterio deben resultar conformes a la normatividad y reglamentos vigentes. Cuando los criterios sean contradictorios por la existencia de conflictos entre las distintas fuentes normativas, deben indicarse las consecuencias que pudieran derivarse de esta contradicción; ante esta situación, se pueden emplear dos enfoques:

- **Enfoque Teórico.** Empleado para obtener respuestas de los expertos a preguntas que surjan de la discusión. El uso o empleo de expertos debe haber quedado definido en el plan de trabajo, específicamente donde se indican los recursos necesarios.

- **Enfoque Empírico.** Incluye un debate con las partes interesadas y las partes que toman decisión con el objetivo de definir y obtener la base necesaria para determinar los criterios.

Las fuentes de criterio que sirven de base a los criterios de auditoría pueden formar parte igualmente de la auditoría.

En el caso de que se realice una AC sobre un área o aspecto específico, y sólo se abarque un tema en particular de una reglamentación, debe informarse de manera clara en el informe del auditor.[205]

---

[204] ISSAI 4100.42- 57
[205] Ibid.56

Entre las fuentes de criterio que puede utilizar el equipo de trabajo para fijar los criterios de auditoría adecuados, podemos mencionar entre otros:[206]

- Leyes y reglamentos, incluidas las intenciones y premisas documentadas que se han utilizado para elaborar dicha legislación
- Normas presupuestales / presupuestos o créditos aprobados
- Documentos de la Rama Legislativa, asambleas departamentales, concejos municipales y demás autoridades administrativas competentes relacionados con leyes y decretos presupuestales y las premisas o disposiciones especiales para la utilización de créditos autorizados o para operaciones financieras, fondos y balances
- Directivas ministeriales
- Decretos
- Principios de la función administrativa
- Precedentes legales y jurisprudenciales
- Códigos de conducta o de prácticas
- Descripciones internas de políticas y de planes y procedimientos estratégicos y operativos
- Manuales o directrices escritas
- Acuerdos formalizados, como contratos
- Convenios de subvención o de préstamo
- Normas del sector
- Doctrina comúnmente admitida (sobre la que existe un consenso generalizado, que puede obtenerse a partir de información publicada en manuales y metodologías técnicos y revistas especializadas, o bien de la consulta con fuentes fiables como los expertos de un campo de conocimientos determinado)
- Normas generalmente aceptadas para un ámbito determinado (en principio, fácilmente identificables, basadas en la legislación y resultantes de prácticas y precedentes legales establecidos)

4.2.1.3 Entendimiento de la entidad(es) en relación con el tema, asunto o materia a auditar y su entorno.[207]

Como se ha explicado anteriormente, determinar el tema, asunto o materia que serán auditados y los criterios adecuados, son los primeros pasos en la ejecución de la auditoría y esta determinación implica que los auditores han de conocer la entidad auditada y las circunstancias que rodean el tema, asunto o materia de la auditoría. Así podrán disponer de un marco de referencia para la aplicación de su juicio profesional a lo largo de todo el proceso de auditoría. El entendimiento de la entidad, de su entorno y de los programas pertinentes, en el marco de su gestión fiscal, reviste particular importancia porque servirá para determinar la materialidad y analizar los riesgos.

[206] ISSAI 4100. Apéndice 2
[207] ISSAI 4100.58-59

Este proceso implica la obtención, de manera continua, de información relevante e importante para adquirir un apropiado entendimiento de los aspectos puntuales que serán auditados. Esta información puede obtenerse de la entidad, en su página web, sistema de rendición de cuentas de las contralorías territoriales, sistemas de información oficiales del país, información en línea, y de diversas técnicas utilizadas por los auditores para obtención de información y comprensión del tema, materia o asunto a auditar, entre otros.

***Figura 19**. Aspectos a considerar para el entendimiento de la entidad y su entorno*

Algunos aspectos a considerar para el entendimiento de la entidad auditada y su entorno
Visión, Misión y Valores Institucionales
Composición o estructura organizacional
Noma(s) vigente(es) de creación, fusión, escisión o restructuración
Atribuciones legales
Información financiera y presupuestal
Principales proyectos desarrollados, usuarios y proveedores

El conocimiento obtenido debe documentarse en el formato diseñado para este fin, teniendo en cuenta los temas y elementos allí relacionados. (Ver *Papel de Trabajo PT 01-AC Matriz de planeación, ejecución y cumplimiento - Hoja 1 Conocimiento del tema y Anexo 02-AC Instructivo para identificar y evaluar riesgos controles y controles).*

4.2.1.4 Identificación de riesgos

En el proceso de gestionar el riesgo de auditoría es necesario contemplar los aspectos referenciados en la norma ISSAI 4000.[208]

Con base en los criterios de auditoría, su alcance y características del tema, asunto o materia auditada, el auditor debe realizar una identificación y posterior valoración de riesgos para determinar la naturaleza, la oportunidad y el alcance de los procedimientos de auditoría que serán llevados a cabo.

Riesgo de Fraude. El fraude en la AC se relaciona generalmente con el abuso de autoridad, pero también con la presentación de informes fraudulentos en materia de cumplimiento.

Los casos de no cumplimiento con lo dispuesto en los criterios evaluados pueden constituir el uso indebido y deliberado de los funcionarios públicos para obtener un beneficio inapropiado. El ejercicio de autoridad incluye decisiones, trabajo preparatorio, asesoría, manejo de la información y otros actos en el servicio público.

[208] ISSAI 4000. 52-53 y 56-57

Los beneficios inapropiados son ventajas de naturaleza no económica o económica obtenidos mediante un acto intencionado de una o más personas a nivel directivo, de los encargados de la gestión, de los empleados o de terceros.

Aun cuando la detección de un fraude no es el principal objetivo de una AC, los auditores deben incluir factores de riesgo de fraude en sus evaluaciones de riesgo y permanecer alertas a las señales de fraude al llevar a cabo su trabajo.[209]

Si el auditor encuentra casos de incumplimiento que puedan ser indicativos de fraude, debe ejercer el debido cuidado profesional para no interferir con cualquier proceso legal o investigaciones a futuro.

Dentro del proceso de auditoría, los auditores de las contralorías territoriales identificarán y evaluarán el riesgo de fraude y obtendrán evidencia suficiente y apropiada en relación con los riesgos de fraude detectados mediante la aplicación de procedimientos de auditoría idóneos.

Los siguientes son algunos factores o variables que pueden generar riesgos de fraude en el sector público (factores de riesgo):[210]

- Concesión de subsidios o subvenciones y beneficios a terceros
- Adjudicación de contratos públicos
- Atribuciones y actuación de los funcionarios públicos
- Declaraciones erróneas de resultados o información que tengan carácter intencionado
- Privatización de entidades gubernamentales
- Relaciones entre funcionarios o entidades públicas

Los siguientes son algunos indicadores de debilidades relativas a fraude que deben ser considerados por el equipo de auditoría al llevar a cabo una AC:

- La política sobre fraude no está escrita o no se comprende y no guía el comportamiento.

- No existe un proceso de comunicación ascendente; por ejemplo, la cultura institucional no es propicia para informar sobre el fraude y, por lo tanto, no facilita la existencia de un mecanismo anónimo de delación.

- No existe un proceso para investigar el fraude identificado o no existe un proceso que garantice que se tomen medidas correctivas apropiadas a su descubrimiento.

- No existen medidas definidas del riesgo, o sea, complejidad, tamaño, categoría del asunto o materia auditable.

---

[209] ISSAI 400.55
[210] ISSAI 4100. 83-83

- No existen procedimientos para actualizar la evaluación en función de los cambios que ocurran en el ambiente general de operaciones o en la actividad sustantiva a cargo de la entidad.

- No se efectúa un análisis de costo beneficio que respalde la continuación del programa evaluado.

- No hay responsabilidades definidas dentro de la entidad, lo que da lugar a que se pierda el control o existan duplicación de funciones o brechas.

- En ciertas áreas hay dificultad para determinar que todos los funcionarios se capaciten y puedan reconocer los indicadores de debilidades relativas a fraude aquí mencionados.

- Es posible que los funcionarios no comprendan el requisito de informar sobre el fraude o que no sepan a quien informar.

- Se carece de información de calidad generada por el sistema, lo que afecta la capacidad de la administración para tomar las decisiones apropiadas y el control de las actividades de la entidad. Este factor dificulta también la preparación de informes contables confiables.

- La descripción de funciones está mal definida, no existe o no está sujeta a control alguno.

Los auditores documentarán la valoración de los riesgos de fraude en el asunto o materia a auditar, en el papel de trabajo dispuesto para tal asunto (Ver *Papel de Trabajo PT 01-AC Matriz de planeación, ejecución y cumplimiento - Hoja 2. Prueba recorrido - Riesgos y Anexo 02-AC Instructivo para identificar y evaluar riesgos controles y controles).*

4.2.1.5 Entendimiento, documentación y evaluación del control interno.[211]

El equipo de auditoría debe entender y evaluar la confiabilidad del control interno de la entidad(es) en relación con el tema, asunto o materia auditable, así como valorar los controles que sirven de apoyo al cumplimiento de las leyes, normas y reglamentos en la evaluación. Esto significa verificar si el sistema cuenta con los procedimientos eficaces, eficientes y necesarios para contrarrestar los riesgos de no lograr los objetivos institucionales y de caer en incumplimiento de los criterios evaluados.

Este entendimiento le permitirá al auditor evaluar el riesgo de que tal estructura de control no prevenga los principales riesgos inherentes que enfrenta la administración y no detecte o corrija los errores e irregularidades significativos en relación con el cumplimiento de los criterios aplicables. No sería posible así

[211] ISSAI 4100.65-67

determinar el nivel de confianza que se le pueda otorgar al control interno en la fase ejecución de la AC.
Los tipos de controles evaluados dependerán del objeto, de la naturaleza y del alcance de la auditoría que se ejecute. Los auditores deberán adquirir el entendimiento del control interno requerido por el objetivo de la auditoría y verificar mediante pruebas el funcionamiento de los controles sobre los cuales tienen previsto apoyarse.

Procedimientos para entender el control interno

Los procedimientos para entender el control interno de la(s) entidad(es) en relación con el tema, asunto o materia auditada, considerarán las siguientes actividades:

Actualizar y evaluar la información de auditorías anteriores. Si la contraloría territorial visitó a la entidad en años anteriores y adquirieron un conocimiento previo de ésta y por ende de información, los auditores procederán a actualizarla y utilizarla para la auditoría en curso.

Leer y analizar los manuales de políticas, procedimientos y sistemas de la entidad. El auditor requiere comprender los manuales, las políticas y procedimientos contentivos del diseño, implantación y mantenimiento de la estructura de control interno de la entidad; para lo cual mediante la aplicación de las técnicas de auditorías podrá solicitar directamente la información a la entidad, o consultar estos documentos por otros medios.

Cuando las circunstancias lo ameriten, podrán analizar con el personal de la entidad la comprensión de la información consultada para asegurarse que la está interpretando y entendiendo adecuadamente. Por ejemplo, el código de ética de la entidad, organigrama, planes de acción, manuales de funciones, de operación, de procedimientos y mapas de riesgo, entre otros.

Los auditores deben solicitar y analizar los documentos y registros que proporcionan evidencias de que las políticas y procedimientos de control se han puesto en práctica.

Entrevistar al personal relevante de la entidad. Tanto para actualizar información de la entidad como para iniciar un proceso, el punto de partida es consultar al personal de alto nivel de la entidad, directores y funcionarios, encargados del asunto y/o materia a auditar y personal de la auditoría interna como parte del proceso de conocimiento del diseño y operación de la estructura de control interno.

Para estos efectos, los auditores harán uso de las diferentes técnicas de auditoría y herramientas de comunicación para lograr la comprensión de los mecanismos de control interno que tiene diseñados la entidad para mitigar el riesgo de incumplimiento de los criterios a evaluar en el tema, materia o asunto a auditar.

Para obtener evidencias de auditoría, se utilizarán diferentes métodos de auditoría (técnicas de auditoría) tales como: entrevista, flujogramas, encuestas, inspección, que pueden ser utilizados para documentar estas actividades, las cuales serán adaptadas de conformidad con la necesidad y juicio profesional de los auditores dejando registro de la decisión. (Ver *Anexo 11-PF Técnicas de auditoría para obtener evidencia)*.

Realizar Pruebas de Recorrido. Este procedimiento requiere tener previamente una comprensión general de la entidad, incluyendo el control interno, los planes de la entidad relacionada con el tema, materia o asunto auditable, procesos o actividades, manuales de procedimientos y de control interno, informes de gestión, modificaciones de procedimientos, entre otros. Es decir, antes de realizar la prueba de recorrido, el auditor, con base en la información recopilada, comprenderá la operación, el proceso y subprocesos mediante los cuales cumplirá su ejercicio.

Las pruebas de recorrido consisten en la acción de seguimiento que se realiza de un proceso o de una operación, desde el inicio hasta la finalización (paso a paso). Facilitan su comprensión y permiten identificar las actividades claves, los principales riesgos, los controles relevantes diseñados por las entidades para mitigarlos y su aplicación. El auditor podrá ejecutar pruebas de recorrido para todos los procesos y operaciones representativas y considerar tanto los aspectos manuales como automatizados.

Para recorrer el flujo de cada proceso u operación representativa identificada, podrán ser seleccionados una transacción, un contrato, un crédito, el reconocimiento, liquidación y pago de una pensión, de una asignación de retiro, de un subsidio, un trámite de recaudo de rentas, impuestos o sanciones, entre otros. Y habrá que recorrerlos completamente, de principio a fin. En la prueba se tendrá cuidado de incluir las interfaces y cruces de información del proceso que enlacen varios subprocesos o aplicaciones individuales.

En la práctica, con este tipo de prueba se efectúa generalmente la evaluación del diseño del control y, en el caso de controles automáticos, la comprobación de su funcionamiento.

Para documentar esta actividad se debe diligenciar el *Papel de Trabajo PT 01-AC Matriz de planeación, ejecución y cumplimiento - Hoja 2. Prueba de recorrido - Riesgos y Anexo 02-AF Instructivo matriz de planeación, ejecución y cumplimiento.*

En circunstancias especiales, cuando en la fase de planeación no se hayan podido documentar las pruebas de recorrido, los auditores realizarán en la fase de ejecución las validaciones de los riesgos y controles identificados en procesos anteriores o como resultado del análisis de la información suministrada por las entidades, dentro de las visitas programadas a los sujetos control.

Para estos casos, los auditores harán uso de procedimientos alternos que les permitan contar con información relevante para realizar la evaluación, tales como: solicitud de información, envío de cuestionarios con preguntas específicas para recopilar documentación de los auditados en relación con la existencia de controles, aprobación y socialización, responsables y periodicidad.

En situaciones en las cuales existan limitantes para efectuar las pruebas de recorrido debe acudirse a procedimientos alternos, tales como solicitud de información a fuentes secundarias.

El siguiente procedimiento se aplicará tanto en la fase de planeación como en ejecución.

En la fase de planeación

- Con el conocimiento previo de factores de riesgo e identificación obtenidos en las auditorías realizadas sobre los mismos asuntos, de los mapas de riesgos, las diferentes dependencias responsables del ejercicio del control fiscal determinarán los factores de riesgo.

- La instancia competente, remitirá a la entidad o entidades auditadas el listado de riesgos para que realice la autoevaluación respecto al diseño de los mecanismos de control. La entidad señalará la medida que tiene diseñada para mitigar los riesgos relacionados por la contraloría territorial y además informará si esta posee los siguientes criterios de evaluación:

  - **Apropiado.** Que el control identificado previene o mitiga los riesgos de la actividad a controlar
  - **Tipo.** Si el control se aplica de manera automática, manual o semiautomática.
  - **Frecuencia del control:** La periodicidad de la aplicación del control es correspondiente con la frecuencia de ejecución de las actividades para las cuales se estableció el control
  - **Segregación.** Se trata del **r**esponsable de ejecutar el control; si la persona que aplica los controles se ajusta al cargo que desempeña y si existe separación de funciones entre el responsable del control y quien lo aplica.
  - **Documentación del control:** El control y su ejecución se encuentren debidamente formalizados y documentados (Políticas/Manuales de procedimiento, funciones y registro de ejecución de los controles)
  - **Clase.** Si el control es preventivo o correctivo

- Con lo examinado en auditorías anteriores y la información de las entidades, se diligencia el *Papel de Trabajo PT 01-AC Matriz de planeación, ejecución y cumplimiento - Hoja 2. Prueba de recorrido – Riesgos*.

- Los auditores antes de iniciar la etapa de la ejecución de la auditoría validarán la calificación dada a las respuestas de la autoevaluación presentada por el ente auditado, donde se obtuvo el resultado del diseño de controles.

- Se emite la evaluación final del diseño de los controles en el papel de trabajo diseñado para tales efectos *Papel de Trabajo PT 01-AC Matriz de planeación, ejecución y cumplimiento - Hoja 2. Prueba recorrido - Riesgos* y *Anexo 02-AC Instructivo para identificar y evaluar riesgos controles y controles*.

En la fase de ejecución

- Si es el caso se ajusta el programa de auditoría, incorporando los procedimientos para examinar los riesgos combinados con calificación alta, que en la fase de planeación con la información de auditorías anteriores o con la información reportada por el auditado no arrojaron dicha calificación.

Evaluación de la eficiencia del Control Fiscal Interno

- Para evaluar el control fiscal interno los auditores deberán comprender, identificar y calificar los riesgos (inherentes o de incumplimiento, de control, de no detección y de fraude), para lo cual requerirán el uso de diferentes instrumentos de auditoría, tales como: entrevistas, cuestionarios, inspecciones, verificaciones, pruebas de recorrido, entre otras. El resultado del uso de estos instrumentos, o su combinación, son fuente para llevar a cabo la Evaluación del Control Fiscal Interno. El auditor debe aplicar los procedimientos necesarios para reducir a un mínimo aceptable el riesgo de formular conclusiones incorrectas

Gestión de riesgo de Auditoría

- La reducción de los riesgos de auditoría incluye los siguientes aspectos: anticipar los riesgos posibles o conocidos del trabajo previsto y sus consecuencias, desarrollar procedimientos para abordar estos riesgos durante la auditoría y documentar qué riesgos serán abordados y de qué manera. El auditor debe evaluar si el alcance del trabajo efectuado es suficiente. Además, en el momento de formular la conclusión, el auditor determinará, sobre la base del nivel de riesgo identificado, si dispone de una evidencia de auditoría suficiente y apropiada para evaluar la materia controlada a la luz de los criterios, a fin de formular una o más conclusiones

- El auditor podrá definir, mediante la identificación y la evaluación del riesgo inherente y de control de la entidad, la naturaleza y el alcance de los procedimientos de recopilación de evidencia necesarios para verificar el cumplimiento de los criterios. Cuanto mayor sea el nivel de riesgo, mayor será el alcance del trabajo de auditoría requerido a fin de reducir el riesgo de detección lo suficiente como para alcanzar un nivel aceptable de riesgo de auditoría

Para efectos de calcular el riesgo imputable al auditor, relacionado con que se emita un concepto inadecuado sobre la materia o asunto examinado en la AC, se tendrá en cuenta, además del riesgo combinado obtenido en la fase de planeación, al confrontar el riesgo de incumplimiento (inherente) de los criterios de auditoría con el diseño de los controles, los siguientes componentes adicionales:

- Experticia, competencias y habilidades del auditor integrante del equipo de trabajo de la AC,[212] tanto de la instancia competente que dirige, supervisa y ejecuta la AC
- Conocimiento y formación de los auditores en control fiscal y GAT
- Recursos financieros
- Recursos Humanos
- Conocimiento previo del sujeto de control y calidad de la información rendida
- Supervisión oportuna del trabajo de auditoría
- Permanencia de los auditores en el proceso
- Canales de comunicación al interior del equipo de auditoría
- Tiempo asignado versus los objetivos
- Falta de expertos
- Claridad de los objetivos y alcance
- Conocimiento previo del sujeto de control y/o asunto auditado
- Comprensión de la metodología del tipo de auditoría
- Pruebas de recorrido y de auditoría presenciales en desarrollo de los procedimientos de auditoría

Estos elementos deben ser analizados y documentados en el *Papel de Trabajo PT 01-AC Matriz de planeación, ejecución y cumplimiento - Hoja 3. Riesgo de auditoría.*

Así mismo, deben tomarse acciones oportunas tales como:

- Fortalecer la supervisión del trabajo del auditor
- Incentivar el uso de herramientas tecnológicas y metodologías de reconocido valor técnico que faciliten a los auditores determinar las muestras de auditoría.
- Someter a consideración de la instancia competente, los riesgos identificados y evaluar si los procedimientos diseñados conducen a la detección de incumplimientos significativos de los criterios que se están midiendo en el tema, materia o asunto bajo examen
- Fortalecer las técnicas de auditoría implementadas, evaluándolas periódicamente y realizar las mejoras correspondientes.
- Dar fluidez a los canales de comunicación establecidos.
- Realizar las gestiones necesarias para garantizar el apoyo técnico de un experto cuando las contralorías territoriales no cuenten con el talento humano ni con la experticia profesional o técnica requeridos.

[212] ISSAI 100.39

Los equipos auditores aplicarán, para estos efectos, el procedimiento previsto en el *Anexo 03-AC Instructivo para identificar y evaluar riesgos y controles*. Se documentará en detalle la metodología prevista por las contralorías territoriales, con el fin de conceptuar sobre la eficiencia y calidad de los mecanismos de control interno que la entidad haya diseñado y que aplican para mitigar la probabilidad de no dar cumplimiento a los criterios de auditoría objeto de evaluación.

Pruebas de Controles

Las pruebas de controles son procedimientos que utiliza el auditor para recopilar evidencias y determinar la eficacia tanto del diseño como de las operaciones de los controles específicos y relacionados con los procesos vinculados a la materia auditable, en cada etapa del proceso auditor.

Una vez documentados en papeles de trabajo los procesos a examinar, el auditor debe:

- Identificar los controles relevantes o significativos (controles claves) de esos procesos; [213]
- Identificar controles que generen seguridad razonable de que las desviaciones en los procesos son detectadas de manera oportuna;
- Identificar controles que provean seguridad razonable de que los riesgos significativos identificados son prevenidos o son detectados;
- La dependencia de los controles sobre tecnologías de la información; e
- Identificar los riesgos inherentes asociados a los procesos y controles.

Concluidas estas actividades, el auditor debe planear las pruebas de controles que realizará para evaluar si el diseño de estos es efectivo o no y si funcionaron de manera constante durante el período de alcance de la materia a auditar.

Para concluir sobre el diseño del control, el auditor debe verificar el cumplimiento de los atributos definidos a continuación:

- Verificará si el diseño del control es apropiado para el riesgo identificado, validando si este control previene o mitiga los riesgos relacionados con el asunto o materia auditable. Es decir, si el control atiende directamente los factores de riesgo asociados.

- Se asegurará de que las actividades definidas como controles sean llevadas a cabo por personas diferentes, entre las cuales no existan conflictos de intereses. Comprobará si la frecuencia con la que se lleva a cabo el control es adecuada para poder cubrir la ejecución de las actividades.

[213] Un control clave es aquel que asegura de manera robusta que el proceso se ha llevado a cabo conforme a su diseño. Por ejemplo, en un proceso de expedición de permisos de licencia, un control clave sería la firma autorizada para expedir la licencia.

- Comprobará si la frecuencia con la que se lleva a cabo el control es adecuada para poder cubrir la ejecución de las actividades

- Verificará si los controles establecidos están documentados formalmente en las políticas y procedimientos establecidos y guardan relación con la materia objeto de auditoría.

El auditor debe comprobar los atributos citados en los controles identificados y procederá a diligenciarlos en el *Papel de Trabajo PT 01-AC Matriz de planeación, ejecución y cumplimiento - Hoja 2. Prueba recorrido - Riesgos*. Esos atributos conducen a determinar si el control mitiga el riesgo de incumplimiento, el responsable de su aplicación y la periodicidad y si el control está documentado y ha sido socializado. Como resultado de su comprobación, la matriz arrojará la calificación de la evaluación del Diseño del Control, que corresponde a "Adecuado", "Parcial" o "Inadecuado", con ponderado del 20%.

Así mismo, en el diseño de las pruebas de controles, el auditor también considerará:

- Comprobar la evidencia del uso del control en el período aplicable a la materia a auditar;
- Verificar si se documentaron en períodos anteriores hallazgos o reportes de incumplimiento de normas o leyes, que evidencien que el control no fue efectivo y por tanto el riesgo se materializó; y
- Verificar la frecuencia o recurrencia de los hallazgos.

Los resultados obtenidos en estas actividades permiten al auditor concluir si los controles identificados mitigan los riesgos de incumplimiento asociados al asunto o materia a auditar y si las respuestas a dichos riesgos son adecuadas.

Una vez formadas las conclusiones, el auditor está en la capacidad de decidir sobre el enfoque apropiado para conducir la auditoría. Si las conclusiones del auditor son relativas a incumplimientos, se deberán diseñar procedimientos adicionales de auditoría, incluyendo el examen de las operaciones para obtener evidencia de auditoría suficiente y apropiada acerca del cumplimiento de la materia a auditar con cada uno de los requisitos aplicables en respuesta a los riesgos evaluados de incumplimiento.

En la fase de ejecución de la AC, los auditores mediante la aplicación de los procedimientos de auditoría que incluyen pruebas de cumplimiento y sustantivas, comprobarán si los controles son efectivos a partir del cumplimiento de los criterios de auditoría definidos. Para estos efectos, se considerarán los resultados de las pruebas de auditoría (hallazgos) asociados a los controles evaluados.

4.2.1.6 Determinación de la Materialidad de Auditoría (cuantitativa/ cualitativa).[214]

En el contexto de la AC la "Importancia Relativa" o "Materialidad" es un principio que comprende factores tanto cuantitativos (cantidad) como cualitativos (naturaleza, contexto), y se refiere a la valoración de las omisiones o inexactitudes de partidas o transacciones que tienen importancia relativa, individualmente o en su conjunto, y su influencia en las decisiones tomadas por los usuarios.

La materialidad se entiende como el hecho o conjunto de hechos que, por su cuantía o por su naturaleza, indican la importancia de un hallazgo. Un hecho de incumplimiento es material o tiene importancia relativa si su omisión o expresión inadecuada puede influir en las decisiones que llevan a cabo los usuarios sobre la base de la información de un sujeto de control específico.

"Un asunto se puede juzgar importante o significativo si existe la posibilidad de que el conocimiento de él influya en las decisiones de los usuarios previstos. Determinar la materialidad es una cuestión de juicio profesional y depende de la interpretación del auditor sobre las necesidades de los usuarios. Este juicio puede relacionarse con un elemento individual o con un grupo de elementos tomados en su conjunto. La materialidad a menudo se considera en términos de valor, pero también posee otros aspectos tanto cuantitativos como cualitativos. Las características inherentes de un elemento o grupo de elementos pueden hacer que un asunto sea importante por su propia naturaleza. Un asunto también puede ser importante debido al contexto dentro del cual ocurre".[215]

"El concepto de «materialidad» incluye la naturaleza, el contexto y el valor. La materialidad puede centrarse en factores cuantitativos como el número de personas o entidades afectadas por la materia controlada o los importes monetarios implicados, así como la malversación de fondos públicos, con independencia del importe. A menudo la materialidad se contempla desde el punto de vista del valor, pero la naturaleza o las características inherentes de un elemento o grupo de elementos también pueden hacer que un asunto se considere de importancia relativa (factores cualitativos)".[216]

La determinación de la materialidad en una AC en algunas circunstancias podría tener mayor influencia de aspectos cualitativos o en temas relacionados a la legalidad o al control interno, lo que permitirá que, debido a su importancia, determinadas deficiencias o irregularidades relacionadas con la gestión fiscal, independientemente de cuál sea su cuantía, queden reflejadas en el informe. La naturaleza, viabilidad y sensibilidad del tema auditado es determinante a efectos de considerar la materialidad. Esta materialidad se determinará para efectos de:

- Planeación

[214] ISSAI 4100.68-78 y numeral 1.3.1.6 Capítulo 1 de la GAT
[215] La ISSAI 100.41
[216] ISSAI 4000.125

- Valoración de la evidencia obtenida y la repercusión de los actos de incumplimientos detectados en el concepto de cumplimiento de la materia o asunto auditado.
- Presentación de los resultados del trabajo de auditoría.

El cálculo de la materialidad para efectos de la planeación puede ser sencillo, como por ejemplo cuando la ley prohíbe que se superen los topes de los límites de gastos. En otros casos con la obtención de información de la entidad o entidades, así como de sus riesgos, se deberá definir el umbral de la materialidad y con ello concebir los procedimientos de auditoría a ser aplicados.

La evidencia de auditoría debe ser valorada y es para este proceso que la materialidad tiene una gran importancia.

Para determinar la materialidad se pueden considerar los siguientes aspectos:

- Las expectativas de los ciudadanos sobre algún tema específico
- La naturaleza, gravedad o impacto del incumplimiento
- La importancia o expectativas concedidas por los usuarios de la información
- Circunstancia bajo las cuales se desarrollaron los hechos
- Revelación de información clave
- Autoridad para ejecutar actividades u operaciones dentro de las atribuciones conferidas
- Actividades u operaciones apartadas de los límites autorizados (económicos o de fechas)
- Cálculos realizados de manera incorrecta, no apegados a los parámetros adecuados (tasas, porcentajes)
- Excepciones permitidas
- Documentación requerida

Otros elementos que deben ser considerados para efectos de la determinación de la materialidad, aunque sus valores o incidencia parecieran inferiores, pueden ser:[217]

- Fraude
- Incumplimiento o comisión de actos ilícitos de carácter no intencionado
- Presentación de información incorrecta o incompleta a la Dirección de la Entidad o a los auditores
- Resistencia intencionada a las peticiones de seguimiento emitidas por la Dirección de la Entidad o de los auditores
- Actividades u operaciones realizadas, aun conociendo que no hay fundamento jurídico

Un objeto de revisión de la materia auditada puede considerarse de importancia relativa o material si se tiene el conocimiento de que puede influir en la decisión de los usuarios. Por ejemplo, el incumplimiento de un contrato de financiamiento

[217] ISSAI 4100.126-130

puede considerarse importante, si dicho incumplimiento puede hacer que la institución que otorga el financiamiento cesara el mismo.

Al evaluar la materialidad de un incumplimiento detectado, deberán ser tenidos en cuenta igualmente aspectos como los criterios, las condiciones, la causa y la repercusión de dicho incumplimiento.

4.2.1.7 Aspectos generales a considerar en la importancia relativa o materialidad de la AC.

La determinación de la materialidad o importancia relativa en la AC está influenciada por factores cuantitativos y cualitativos, pues

> "(…) En algunos casos, los factores cualitativos son más importantes que los factores cuantitativos. Las expectativas de los ciudadanos y el interés público son ejemplos de factores cualitativos que pueden incidir en la determinación de la materialidad por parte de los auditores. La realización de gastos excesivos en relación con los créditos autorizados por el poder legislativo o la introducción de un nuevo servicio que no ha sido previsto presupuestariamente pueden constituir actos de incumplimiento cuya naturaleza justifique que sean comunicados a la entidad auditada, aunque no sean materiales".[218]

Al tener mayor influencia los factores cualitativos en la materialidad de la AC, determinadas deficiencias o irregularidades calificadas como relevantes o con importancia relativa relacionada con la gestión fiscal, independientemente de su importe, quedarán reflejadas en el Informe de la AC.

Como podemos observar, la materialidad cualitativa es más amplia que la cuantitativa, por lo cual exige al auditor un mayor juicio profesional, conocimiento del asunto, impacto de los resultados, el valor de los recursos involucrados, así como la identificación adecuada de riesgos (naturales y fraude), para que el concepto que será emitido se encuentre debidamente sustentado y de conformidad con las expectativas de los usuarios previstos.

El equipo de auditoría debe documentar el o los criterios seguidos para considerar la materialidad (importancia relativa), así como los cambios en los mismos producidos durante toda la AC, en el papel de trabajo identificado como *Papel de Trabajo PT 01-AC Matriz de planeación, ejecución y cumplimiento - Hoja 4. Materialidad* e *incidencia en el concepto,* para lo cual se tendrán en cuenta los pasos enunciados en el *Anexo 04-AC Instructivo materialidad e incidencia en el concepto final auditoría de cumplimiento*.

4.2.1.8 Muestreo

El muestreo de auditoría se relaciona con la aplicación de procedimientos a un porcentaje inferior al 100% de los elementos de una población relevante para la auditoría.

---

[218] Op. Cit. ISSAI 4100.130

El enfoque de muestreo está directamente relacionado con el nivel de riesgo de control y la materialidad establecidos por el equipo de auditoría en la fase de planeación.

Así mismo, debe tomarse en cuenta la siguiente relación: a mayor riesgo de auditoría, mayor tamaño de la muestra. En consecuencia, un menor riesgo de auditoría se traducirá en un menor tamaño de la muestra.

La determinación de la muestra permite al equipo de auditoría establecer qué procesos, cuentas, proyectos o contratos, u otra información se debe considerar para aplicar los procedimientos para sustentar los resultados de la auditoría. Es en la fase de planeación donde el equipo de auditoría definirá el método y la técnica utilizable para seleccionar la muestra.

Las muestras serán seleccionadas bajo la concepción fundamental de que permitan examinar suficientes evidencias para expresar una opinión respecto del asunto evaluado.

Entre los métodos de selección de la muestra podemos citar los siguientes: (a) muestreo estadístico y (b) muestreo no estadístico. El método seleccionado por el auditor dependerá del propósito de la evaluación.

Muestreo Estadístico. Implica la aplicación de procedimientos técnicos, de manera tal que el auditor obtenga y evalúe la evidencia de auditoría sobre procesos, cuentas, proyectos o contratos u otra información que deba ser considerada y que permita inferir estadísticamente sobre el universo.

Existen mecanismos para determinar la selección de la muestra como la moda estadística, entendido como el valor que más se repite en el universo de los elementos sujetos a estudio, los cuales pueden ser:

- Subgrupos o cuentas contables.
- Movimientos o partidas presupuestarias.
- Contratos
- Proyectos

Muestreo no Estadístico. Se aplica seleccionando discrecionalmente partidas u operación clave dada su importancia, materialidad y riesgo, en función de algún atributo relevante para el logro de objetivos. Los resultados obtenidos no pueden ser extrapolables al resto de la población.

Se establece un valor numérico con base al conocimiento que el auditor tenga de la entidad, de los recursos, de los contratos, y/o de los proyectos y de la experiencia obtenida en auditorías anteriores. (Juicio del Auditor).[219]

[219] Manual de Auditoría Gubernamental, República de El Salvador, 2015, Páginas 133-134

Durante la planeación, el auditor determina la muestra con base en el conocimiento de la entidad y/o asunto auditable y la materialidad. Es decir, establece un monto que sirve de punto de partida para examinar los registros contables, el presupuesto asignado y/o ejecutado y el valor de la contratación, que constituye el límite para establecer si un elemento es o no importante para la auditoría. Este monto o condición es determinado con base en la experiencia de auditorías anteriores, el conocimiento de la entidad y los riesgos identificados, entre otros factores. (Ver *Papel de Trabajo PT 08-PF Aplicativo muestreo*).

4.2.1.9 Estrategia de auditoría, plan de trabajo y programa de auditoría.

Definir la estrategia y elaborar el programa de auditoría son los pasos finales del proceso de planeación. Para desarrollar estos pasos, es necesario discutir en mesade trabajo con el equipo los resultados obtenidos en el desarrollo de las actividadesde la fase de planeación, de acuerdo con el *Capítulo 1 de Principios, Fundamentos y Aspectos Generales para las Auditorías en las contralorías territoriales*, numeral 1.4.1.4 Plan de trabajo y programa de auditoría.

Estrategia de Auditoría. El propósito de la estrategia de auditoría es diseñar una respuesta eficaz a los riesgos de incumplimiento evaluados. La estrategia detalla y establece el alcance, la oportunidad y orientación de la auditoría. La estrategia se documenta en el plan de trabajo.

Así mismo, los auditores deberán revisar la estrategia y hacer los cambios necesarios cuando dispongan de información adicional sobre el objeto de la revisión, los criterios o los controles que modifiquen el perfil de riesgo de la entidad, materia o asunto a auditar. Por ejemplo, en caso de que la evidencia de auditoría obtenida mediante la aplicación de procedimientos sustantivos pudiera contradecir la evidencia de auditoría obtenida mediante pruebas de controles.

Las modificaciones a la estrategia de auditoría, al plan de auditoría, a la realización y extensión de los procedimientos de auditoría posteriores, serán planteadas por el auditor, analizadas y revisadas por la instancia competente, en mesa de trabajo, y deben ser incluidas en el plan de trabajo para su aprobación. La modificación debe quedar documentada asegurándose de que se realice en la oportunidad en que fue solicitada.

El equipo de auditoría debe formular la Estrategia de Auditoría, e incluir en ella:

- **Objetivos de Auditoría**: contiene los objetivos generales y específicos definidos para la Auditoría, focalizados en el tema o área bajo examen; el asunto o materia a auditar, los criterios y demás características de la Auditoría de Cumplimiento, centrados siempre en la gestión fiscal de los auditados.

- **Alcance de la Auditoría**: El alcance de la auditoría es la declaración de la extensión y los límites de la auditoría en términos del período objeto de evaluación. El alcance de una auditoría está influenciado por la relevancia o importancia relativa y el riesgo, y determina qué normas (fuentes de criterio) y

criterios estarán cubiertos en la auditoría. Un aspecto importante en la definición del alcance de la auditoría es tener en cuenta de manera práctica, el vínculo entre los riesgos identificados y la extensión de las pruebas a realizar.

- **Determinación de la Materialidad Específica**: Explicar la materialidad de la etapa de planeación definida por el equipo de auditoría teniendo en cuenta la naturaleza, viabilidad y sensibilidad del tema auditado.

- **Determinación del Enfoque de Auditoría**: Especificar teniendo en cuenta una detección que sea aceptable para los auditores en la evaluación de los controles y decidir si la estrategia de auditoría será un enfoque basado en controles, un enfoque basado en pruebas sustantivas o una combinación de los anteriores.

- **Determinación del Enfoque de Muestreo**: El enfoque de muestreo debe corresponder con el enfoque de análisis establecido en la auditoría, para un enfoque cuantitativo el muestreo debe ser siempre de carácter estadístico, mientras que para enfoques cualitativos la materialidad responde al juicio profesional del auditor fundado en el conocimiento del asunto o materia a auditar en su contexto. En cualquier caso, deberá estar documentado y debidamente soportado y justificado.

- **Plan de Trabajo.** Como resultado de la fase de planeación, el equipo de auditoría preparará el Plan de Trabajo, el cual constituirá el soporte documental de las decisiones adoptadas, con respecto a los objetivos, alcance y metodología para el desarrollo de las fases de ejecución e informe. Para estos efectos utilizará el *Papel de Trabajo PT 07-PF Conocimiento - Plan de trabajo y programa* y el *Modelo 09 - PF Cronograma de auditoría.*

Este plan será revisado y validado por el Supervisor y de esta actividad quedará la respectiva trazabilidad en la mesa de trabajo.

Al preparar el plan de trabajo el auditor debe revisar, ajustar y documentar cada paso del proceso con suficiente detalle. De esta manera, los planes de trabajo se constituyen en el punto de referencia para el desarrollo y evaluación de las actividades de la AC.

El Plan de Trabajo es un documento técnico del equipo de auditoría, en el cual se plasman las conclusiones de la fase de planeación de la auditoría.

La Estructura del Plan de Trabajo es la siguiente:

- **Información básica**
  - Breve descripción de Antecedentes de la Entidad o entidades involucradas en el asunto o materia a auditar.
  - Antecedentes del tema, asunto o materia a auditar.

- Información correspondiente a presupuestos, recursos involucrados, contratación
- Autoridades (Fuentes de Criterio)
- Resultados y conclusiones del conocimiento del asunto o materia auditada. (tomados del *Papel de Trabajo PT 01-AC Matriz de planeación, ejecución y cumplimiento - Hoja 1. Conocimiento del tema)*
- Resultados evaluación control fiscal interno del asunto o materia auditada (cuando aplique)
- Resultados de identificación de riesgos

➢ **Estrategia de la auditoría**
- Objetivos de la auditoría
  - Objetivo General
  - Objetivos Específicos

➢ **Alcance de la Auditoría**

➢ **Criterios de Auditoría seleccionados**
Los criterios de auditoría identificados y determinados por el equipo de auditoría en la fase de planeación, los cuales serán objeto de evaluación en la fase de ejecución y que deberán corresponder con el objetivo general y específicos y las fuentes de criterio.

➢ **Determinación de la materialidad determinada en la fase de planeación**

➢ **Determinación del enfoque de auditoría**

➢ **Determinación de las muestras**

➢ **Administración del Trabajo**
- Identificación de los recursos necesarios
- Solicitud de experto cuando se requiera
- Plan de visitas cuando aplique
- Cronograma de actividades, fases de ejecución e informe

Si como resultado de las actividades realizadas durante la fase de planeación, se determina la necesidad de contar con expertos externos para apoyar el examen a las materias (s) o asunto(s), en el plan de trabajo se expondrá esta situación, con los requerimientos técnicos o profesionales del experto. En caso de ser vinculado, el experto procederá a firmar la declaración de independencia antes de prestar el respectivo apoyo. Asimismo, una vez se ejecute el contrato, el supervisor de la AC emitirá un concepto sobre la labor ejecutada.

Cuando la auditoría comprenda la actuación de más de un equipo de auditoría, se estructurará el plan de trabajo de manera consolidada e incluirá las actividades asignadas a cada una, verificando que los aspectos definidos estén acordes con

el objetivo general y con los objetivos específicos establecidos en la asignación de actividades.

El plan de trabajo consolidado incluirá como anexo los cronogramas de actividades que presentaron los equipos de auditoría. El Plan de trabajo será presentado a la Instancia correspondiente para su aprobación.

Si en la fase de ejecución como resultado de las diferentes pruebas, se requiere realizar ajustes al plan de trabajo, relacionados con inclusión de criterios no contemplados inicialmente, ajustes a la materialidad, o hechos que requieran mayor profundización, se considerará en mesa de trabajo con las instancias correspondientes para realizar el ajuste al plan de trabajo, si es procedente.

Si dentro de la auditoría, los auditores identifican infracciones de otros criterios de auditoría pertinentes, que sean diferentes de los identificados en la fase de planeación, tienen la responsabilidad de informar de dichas infracciones al sujeto de control o sujetos evaluados. [220]

Programa de Auditoría. El programa de auditoría contiene los procedimientos que responden a los riesgos de incumplimiento identificados. La naturaleza, oportunidad y extensión exacta de los procedimientos de auditoría pueden variar ampliamente de una auditoría a otra.

El Programa de Auditoría se diseña previo al inicio de la fase de ejecución y comprende el conjunto detallado de procedimientos que seguirá el equipo de auditoría para verificar las afirmaciones y los atributos de cumplimiento según los criterios identificados.

El contenido del programa debe ser flexible y garantizar que los procedimientos a realizar guarden relación con el objetivo de la prueba.

Un programa de auditoría sirve como herramienta para:

- Proyectar y supervisar el trabajo de auditoría
- Que los procedimientos de auditoría esenciales para cumplir con los objetivos de auditoría, afirmaciones y atributos de cumplimiento sean realizados.

El programa de auditoría debe incluir:

- Objetivos generales y específicos del programa orientados a cumplir con los objetivos o propósitos de la auditoría;

- Fuentes de criterio;

- Criterios de auditoría;

[220] ISSAI 4000.120

- Descripción de los procedimientos de auditoría que resulten suficientes para evaluar los riesgos de incumplimiento en relación con los diversos criterios de auditoría;

- Técnicas de auditoría a emplear para obtener evidencia relacionada con el cumplimiento de los criterios de auditoría;

- Referencia de los papeles de trabajo;

- Responsable de la ejecución del procedimiento;

- Tiempo estimado para realizar el procedimiento; y

- Aprobación del Programa de Trabajo por la instancia competente.

El documento programa de auditoría de la AC, es el *Papel de Trabajo PT 07-PF Conocimiento - Plan de trabajo y programa.*

De ser necesario, los procedimientos podrán ser modificados en la fase de ejecución, cualquier cambio en el programa deberá ser aprobado por la instancia competente del equipo en mesa de trabajo.

En los eventos o necesidades de evaluación sobre temas o asuntos de especial interés del control fiscal, las contralorías territoriales definirán programas especializados de AC.

4.2.2 Fase de ejecución de la auditoría de cumplimiento[221]

En esta etapa el equipo procederá a llevar a cabo los programas y realizar las pruebas de auditoría definidas en el Plan de trabajo.

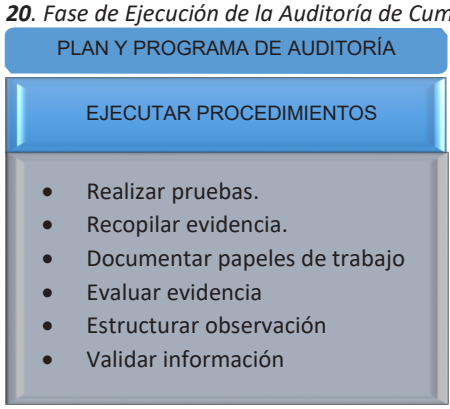
En el desarrollo de esta fase, se debe preparar toda la documentación relevante y pertinente, que desarrolle los procedimientos aprobados, incluyendo los criterios empleados y el alcance del ejercicio auditor. Dentro de las labores propias de la fase de ejecución, se aplicarán las pruebas programadas, para lo cual los auditores diseñarán los papeles de trabajo y demás documentos que se requieran, con el fin de sustentar las situaciones detectadas con la evidencia obtenida,[222] lo cual soportará las observaciones detectadas y las conclusiones, que a su vez servirán de base para emitir el concepto final.

El desarrollo de cada uno de los procedimientos debe quedar documentado en los papeles de trabajo, señalando las conclusiones obtenidas en la evaluación realizada.

[221] ISSAI 4100.88-117

Es importante tener en cuenta que la documentación que evidencia el trabajo de los auditores debe estar disponible para consulta y desarrollada de manera clara y comprensible para los supervisores y/o instancia competente que requieran acceder a la misma.

***Figura 20**. Fase de Ejecución de la Auditoría de Cumplimiento*



Si en el desarrollo de la auditoría, se identifican incumplimientos de otros criterios pertinentes diferentes a los identificados en la fase de planeación, se comunicarán tales incumplimientos a la entidad indicando el criterio incumplido y se ajustará el papel de trabajo diseñado para documentar la evaluación de controles.[223]

En esta fase se lleva a cabo para recopilar, analizar los datos y obtener evidencias suficientes, pertinentes, relevantes y competentes que sustentarán el trabajo profesional del auditor, con base en las cuales se formularán las opiniones, observaciones y conclusiones respecto al cumplimiento de los criterios evaluados.

Del resultado de la aplicación de los procedimientos de auditoría, y de las técnicas utilizadas, se debe dejar registro que de prueba de la labor realizada.

En la Guía de AC se incluye el *Anexo 11-PF Técnicas de auditoría para obtener evidencia,* que le permite al auditor identificar las diferentes técnicas que podrá utilizar para obtener evidencia.

4.2.2.1 Validar información

La validación de información debe ser permanente y continua durante la fase de ejecución de Auditoría.

4.2.2.2 Evidencia de Auditoría.[224]

La evidencia de AC es toda información obtenida y organizada sistemáticamente por el auditor para sustentar sus opiniones, observaciones y conclusiones. La

[223] ISSAI 4000.144

evidencia de auditoría comprende los documentos fuente y subyacentes, así como cualquier otra información confirmatoria proveniente de otras fuentes.

4.2.2.3 Papeles de Trabajo.[225]

El equipo de auditoría documentará toda la auditoría, mediante la organización de un registro completo y detallado de la labor efectuada y las conclusiones alcanzadas en forma de papeles de trabajo, que son el conjunto de datos, documentos y archivos, manuales o electrónicos, elaborados u obtenidos por el auditor durante todo el proceso de la AC para soportar el trabajo realizado y respaldar las opiniones, observaciones y conclusiones contenidas en los informes respectivos sobre el cumplimiento. *Ver numeral 1.3.2.7 Administración documental y papeles de trabajo, del Capítulo 1 de esta GAT*.

4.2.2.4 Conformación, análisis y tratamiento de observaciones y hallazgos para concepto[226]

Las observaciones y hallazgos para el caso de la AC, los constituyen aquellas situaciones detectadas en las cuales se presentan actos o situaciones de incumplimiento significativo de los criterios sometidos a evaluación, deben estar documentados en papeles de trabajo y debidamente soportados con evidencia suficiente y pertinente (*Ver Modelo 14-PF Traslado de hallazgos fiscales)*.

Para determinar si un incumplimiento es o no significativo, el auditor empleará el juicio profesional teniendo en cuenta, entre otros los siguientes factores:

- Magnitud de los valores involucrados monetarios o no monetarios medidos de forma cuantitativa. (por ejemplo: Número de ciudadanos o de entidades afectadas, los niveles de emisión de dióxido de carbono, los retrasos respecto del plazo establecido, etc.)
- Circunstancias
- La materialidad determinada en la fase de planeación
- Naturaleza del incumplimiento
- Causas del incumplimiento
- Recurrencia
- Posibles efectos y consecuencias del incumplimiento
- Visibilidad y carácter sensible del asunto o materia evaluado (por ejemplo, si es objeto de interés público significativo, si tiene repercusiones en ciudadanos vulnerables, etc.)
- Necesidades y expectativas de las Corporaciones Públicas, los ciudadanos y los demás destinatarios del informe de auditoría
- Naturaleza de las Entidades u Organismos competentes
- Valor monetario afectado por el incumplimiento

[225] Ibid. ISSAI 100; ISSAI 4100
[226] ISSAI 4100.126-129

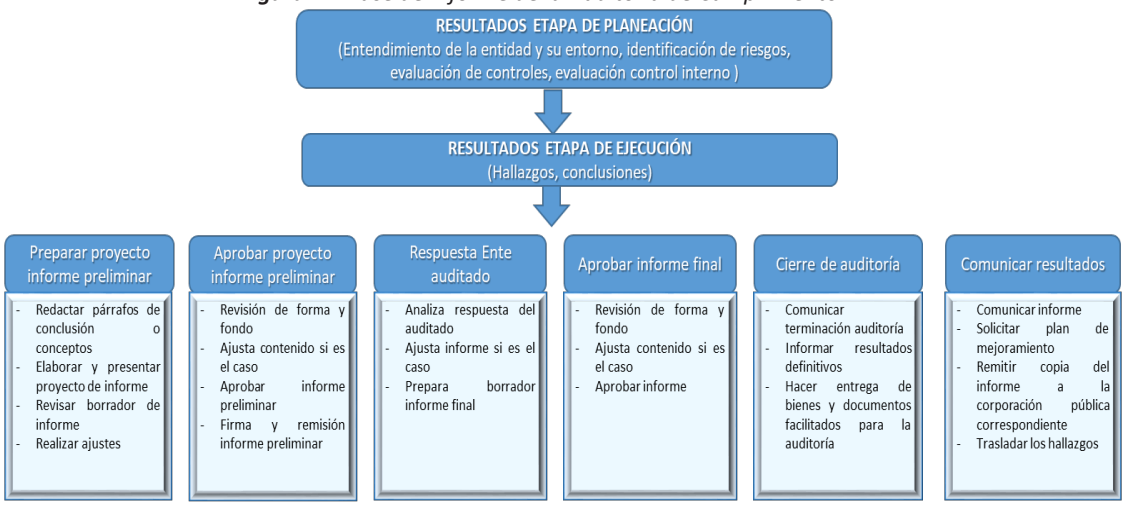
- En las observaciones y/o hallazgos con connotación fiscal se deben tener en cuenta además la definición del daño, la certeza de este, el presunto responsable y la acción u omisión de la función o responsabilidad de parte del presunto responsable que pudo ocasionar el daño

Mediante el proceso de conformación, análisis y tratamiento de hallazgos se obtiene el concepto o conclusión de cumplimiento de acuerdo con lo registrado en el *Papel de Trabajo PT 01-AC Matriz de planeación, ejecución y cumplimiento Hoja 4. Materialidad e incidencia en el concepto* (Ver 4.2.3.3.2 Párrafos de concepto o conclusiones de este Capítulo 4).

4.2.3 Fase de Informe de la auditoría de cumplimiento[227]

La Fase de Informe es la tercera fase del proceso de auditoría y en ella se consolidan los resultados obtenidos en la evaluación adelantada los cuales serán comunicados a las entidades y a las partes interesadas mediante el Informe de auditoría.

***Figura** 21. Fase de Informe de la Auditoría de Cumplimiento*



4.2.3.1 Comunicación

La comunicación de resultados debe ser permanente y continua durante el proceso de la auditoría.

4.2.3.2 Elaboración del informe preliminar o carta de observaciones

Esta actividad es realizada por el equipo de auditoría, con base en las evidencias recopiladas durante la fase de ejecución de las cuales se estructuran en observaciones y conclusiones.

[227] ISSAI 4100/136 a 181

Este se organiza de acuerdo con los atributos y modelos establecidos, teniendo en cuenta que incluya la totalidad de las observaciones y el concepto sobre el asunto auditado detectadas y validadas en mesas de trabajo, las cuales deben tener soporte en los papeles de trabajo.

Revisión y validación del informe preliminar *o carta de observaciones*

Debe ser de forma y fondo, encaminada a validar que se hayan cumplido con el(los) objetivos(s) definido(s) en el memorando de asignación de auditoría y Plan de Trabajo, y que las observaciones estén estructuradas conforme a los elementos establecidos para ello (criterio, condición, causa y efecto),

En el evento en que se detecten inconsistencias y debilidades en los aspectos contenidos, el(los) responsable(s) de la revisión, validación y aprobación del informe debe(n) solicitar las aclaraciones y/o ajustes correspondientes.

Este informe debe ser aprobado por la instancia competente quien declara la conformidad o no del mismo, la aprobación las sugerencias o modificaciones que se formulen y sus respectivos argumentos, deben quedar consignadas en el acta o ayuda de memoria que se elabore de la sesión y se entiende culminado una vez esté firmado por las respectivas instancias y sea remitido al ente auditado para que ejerza su derecho de contradicción, exponiendo sus argumentos y soportes pertinentes.

Aprobación del Informe Preliminar *o carta de observaciones*

Todo informe preliminar o carta de observaciones que se comunique al auditado debe ser aprobado en la instancia correspondiente, en el cual se declara la conformidad o no del mismo.

Firma y remisión del Informe preliminar *o carta de observaciones*

El informe preliminar o carta de observaciones se entiende culminado una vez esté firmado por las respectivas instancias y sea remitido al ente auditado.

Si el informe preliminar o carta de observaciones no contiene observaciones, se procede a estructurar y liberar el informe final previa revisión de las instancias correspondientes según lo determinado por la CT.

Evaluar y validar la respuesta del auditado

En la elaboración del Informe de Auditoría, es obligatoria la consideración y análisis de las respuestas, comentarios u observaciones del auditado, las cuales se evaluarán, de manera definitiva para sustentar el concepto y las conclusiones de la auditoría para cada uno de los objetivos específicos.

La respuesta del auditado a las observaciones comunicadas puede, en ocasiones, develar que en ejercicio de su discrecionalidad la administración toma decisiones

con las cuales el auditor puede no estar de acuerdo. No deben ignorarse dichas decisiones, pues es posible que se hayan tomado basadas en hechos razonables en su momento.

Cuando la respuesta del auditado requiera de niveles superiores de consulta para llegar a un consenso al interior del equipo de auditoría, en la reunión de mesa de trabajo se convocará a la sesión al funcionario competente del control fiscal para decidir conforme a las normas de administración del proceso auditor.

Si la respuesta del auditado satisface y desvirtúa de manera idónea y soportada la observación de auditoría esta se retira, dejando constancia en papeles de trabajo y en ayuda de memoria de las razones técnicas y los soportes necesarios de la decisión tomada por el equipo de auditoría. En mesa de trabajo una vez valoradas las pruebas realizadas, las evidencias obtenidas y la respuesta del auditado, se concluye sobre si la observación se establece como hallazgo quedando en firme las incidencias a que haya lugar.

Los criterios sobre los cuales se fundamentó la evaluación de la materia controlada deben quedar explícitos en el Informe. Los criterios pueden cambiar sustancialmente de una auditoría a otra, y por ello hay que fijarlos con claridad en el informe, para que los lectores conozcan la base que sustenta el trabajo y sus conclusiones.

En el evento que el sujeto de control no ejerza su derecho de defensa (escrito de contradicción), dentro del término concedido para el efecto en la comunicación del informe preliminar o carta de observaciones, éste quedará en firme, es decir, pasará a ser el informe final.

El mecanismo mediante el cual se dejará constancia del análisis de contradicción será opcional acorde a lo establecido por cada contraloría territorial, en un documento separado o integrado en el informe final.

4.2.3.3 Elaboración del informe final o definitivo

Esta actividad es realizada por el equipo de auditoría, una vez se haya surtido el derecho de contradicción, con base en los resultados de validación de respuestas y se efectúen los ajustes a que haya lugar.

El informe final de la AC es el documento definitivo del proceso auditor y sintetiza el resultado del cumplimiento de los objetivos definidos en el memorando de asignación de auditoría, en el plan de trabajo y el resultado de las pruebas adelantadas en la ejecución.

Los propósitos del informe definitivo son: registrar los resultados de la auditoría adelantada, describir de manera precisa, clara y concisa los hallazgos y el concepto sobre si la entidad cumplió los criterios en la materia o asunto auditado determinados durante el proceso auditor, apoyar el control político que ejercen las respectivas corporaciones públicas, servir de insumo para que el ente o asunto

auditado formule el plan de mejoramiento y comunicar e informar públicamente los resultados de la auditoría.

4.2.3.3.1 Características del Informe

El informe de la AC debe caracterizarse por un lenguaje sencillo y claro, fácil de comprender, de tal forma que pueda ser entendido por terceras personas. El informe debe ser completo, preciso, objetivo, soportado, oportuno y conciso como la materia a auditar lo permita:[228] Ver *Modelo 06 AC- Estructura Informe de Auditoría AC*

- **Preciso.** Que diga lo que tiene que decir. Es conveniente ser exacto (puntual) en cada frase y en el informe completo. Su redacción debe ser sencilla, clara, ordenada, coherente y en orden de importancia.

- **Objetivo.** Todos los hallazgos deben reflejar una situación real, manejada con criterios analíticos e imparciales.

- **Soportado.** Las observaciones, hallazgos, conclusiones y conceptos deben estar respaldadas con evidencia válida, suficiente y pertinente.

- **Oportuno.** Debe cumplir los términos de elaboración, consolidación, entrega, comunicación y publicidad.

- **Conciso**. La redacción debe ser breve, pero sin omitir lo relevante, la brevedad permite mayor impacto. Se debe buscar la forma de redactar los hallazgos en forma corta, pero sin dejar de decir lo que se tiene que decir sobre la condición (situación detectada); asimismo, se debe incluir el criterio de auditoría, la causa y el efecto, aspectos que muestren claramente el impacto que tiene la situación detectada por la CT para todo tipo de observación y hallazgo.

Es importante que la elaboración y entrega del informe por parte de la CT sea oportuna, de tal manera que la administración pueda implementar los correctivos del caso en procura de su mejoramiento continuo.

Cuando el desarrollo de la auditoría de cumplimiento comprenda la evaluación de la materia o asunto en diferentes dependencias del sujeto de control, los servidores con los roles de Supervisor y Líder de Auditoría garantizarán la consolidación y coherencia de los resultados. Proceso que quedará documentado por la CT como se tenga dispuesto para tal efecto.

4.2.3.3.2 Párrafos de concepto o conclusiones

Con base en el análisis de las bases o factores mencionados para la importancia relativa o materialidad tanto cualitativa, cuantitativa o una combinación de las dos, los integrantes del equipo de auditoría, en mesa de trabajo, registrarán de manera

[228] ISSAI 100.51; ISSAI 400.59

concreta la justificación del concepto que emitirán sobre la materia auditada, lo cual será fundamental para el pronunciamiento de la CT respecto a sí la entidad cumplió los criterios en la materia o asunto. Concepto que será plasmado en el Informe de la AC.

Asimismo, si la materia o asunto auditado es responsabilidad de varios sujetos de control, en la carta de conclusiones de acuerdo con las responsabilidades de cada uno de estos, se enunciarán las conclusiones de tal forma que se visualice claramente los resultados obtenidos en la AC de conformidad con la competencia de cada uno de los sujetos de control auditados y con los criterios de auditoría examinados.

La anterior actividad deberá documentarse en el *Papel de Trabajo PT 01-AC Matriz de planeación, ejecución y cumplimiento - Hoja 4. Materialidad e incidencia en el concepto*, aplicando el procedimiento que se establece en el *Anexo 04-AC Instructivo materialidad e incidencia en el concepto*.

En la AC, se pueden producir diferentes tipos de párrafos de concepto o conclusión, en razón a la seguridad razonable o seguridad limitada determinada por el Equipo de Auditoría, con base en los procedimientos y técnicas de auditoría para la obtención de evidencia.[229] Normalmente la seguridad razonable requiere una mayor evidencia de auditoría que la seguridad limitada: si la información que soporta la evidencia presenta deficiencias o no es suficiente, se está frente a un escenario de seguridad limitada.[230]

De conformidad con el estado de cumplimiento o no de las normas identificadas como criterios del asunto o materia evaluada, las circunstancias presentadas durante el desarrollo de la auditoría y el tipo de compromiso de la AC, el concepto o conclusión se da, de acuerdo con los siguientes criterios:[231]

Escenario de seguridad razonable

- Cuando no se hayan identificado incumplimientos de importancia material, el concepto se presentará sin modificaciones, como se describe a continuación:

  Concepto Sin Reservas

  En este caso el párrafo puede tener la siguiente redacción:

  "Sobre la base del trabajo de auditoría efectuado, consideramos que la (información acerca de la materia controlada de la entidad auditada) resulta conforme, en todos los aspectos significativos, con (los criterios aplicados)".

[229] ISSAI 4000.146
[230] ISSAI 4000.34
[231] ISSAI 4000.191 - 195

- Cuando en el desarrollo de la auditoría se ha identificado incumplimiento material, el auditor modificará su concepto y existen las siguientes opciones:

  Concepto Incumplimiento material con reserva

  "Sobre la base del trabajo de auditoría efectuado, consideramos que, salvo en lo referente a (describir la excepción), la información acerca de la materia controlada en la entidad auditada resulta conforme, en todos los aspectos significativos, con (los criterios aplicados)".

  Concepto Incumplimiento material adverso

  "Sobre la base del trabajo de auditoría efectuado, consideramos que la información acerca de la materia controlada no resulta conforme…".

Escenario de seguridad limitada

- Cuando en el desarrollo de la auditoría se han presentado limitaciones en el alcance, se presentan las siguientes opciones:

  Con reservas

  En este caso el párrafo puede tener la siguiente redacción: "Consideramos que, salvo en lo referente a [describir la excepción], no hemos sido capaces de obtener una evidencia de auditoría suficiente y apropiada y que los posibles efectos son significativos, pero no generalizados"

  Abstención de concepto

  En este caso el párrafo puede tener la siguiente redacción: "Sobre la base del trabajo de auditoría efectuado, no emitimos un concepto sobre la materia controlada, ya que no hemos podido obtener evidencia de auditoría suficiente y apropiada que sirva de base para hacerlo"

4.2.3.3.3 Aprobación del Informe

- **Revisión del informe definitivo**

  Con base en los ajustes producto del derecho de contradicción, la(s) instancia(s) competente (s) revisarán el contenido del informe definitivo, de acuerdo con los procedimientos establecidos en cada contraloría territorial.

- **Aprobación del informe definitivo**

  Una vez revisado el informe definitivo se procederá a su aprobación por parte de la instancia competente, de acuerdo con los procedimientos establecidos en cada contraloría territorial.

- **Firma y remisión del Informe definitivo**

  El informe se entenderá liberado una vez firmado por las respectivas instancias, el cual no dará a lugar a nueva contradicción. Surtido este trámite se remitirá al auditado en los términos establecidos por cada contraloría territorial.

4.2.3.3.4 Cierre de la auditoría

Cada contraloría territorial establecerá el término máximo a partir de la firma y liberación del informe final, para dar traslado de los hallazgos a las instancias competentes; así como para la ejecución de las actividades posteriores del proceso auditor de conformidad con las normas establecidas.

Los hallazgos con incidencia disciplinaria, penal y otras incidencias contenidos en el informe final, serán trasladados a las instancias competentes.
Los hallazgos con incidencia fiscal serán trasladados mediante el formato establecido para tal fin, junto con sus soportes a la dependencia encargada de adelantar estos procesos.

4.2.3.3.5 Comunicación y publicación de resultados

Las Contralorías Territoriales, una vez aprobado y liberado el informe procederán a remitirlos a los sujetos de control y a las respectivas corporaciones de control político, así como a publicarlo en la página su web.

4.2.3.3.6 Acciones post auditoría

Una vez culminadas las actividades de la auditoría y la publicación de resultados, los equipos de trabajo deberán trasladar los hallazgos dentro de los tiempos aprobados por las instancias competentes, culminar el registro de la documentación del proceso auditor y entregar al archivo de la dependencia competente, según corresponda.

4.2.3.4 Plan de mejoramiento y seguimiento[232]

De acuerdo con las Normas Internacionales de las Entidades Fiscalizadoras Superiores - ISSAI, el proceso de seguimiento a los hallazgos que se originan luego de cada auditoría facilita la implementación eficaz de acciones preventivas y/o correctivas y proporciona información valiosa para la(s) entidad (es) auditada(s), los usuarios del informe y los propios auditores en la planeación de nuevas auditorías,de acuerdo con las políticas institucionales de seguimiento de la CT.

Con el resultado de la auditoría, los sujetos de control presentarán un plan de mejoramiento, que incluya las acciones preventivas y/o correctivas que implementarán para subsanar las causas que dieron lugar a los hallazgos comunicados en el informe.

[232] ISSAI 400.60; ISSAI 4100.182- 183

El seguimiento a las acciones de mejora busca determinar la eficacia y efectividad de las acciones preventivas y/o correctivas implementadas por la entidad para subsanar las inconsistencias o incumplimientos detectados. Para la evaluación de la efectividad del Plan de Mejoramiento, se determinará si las situaciones de incumplimiento comunicadas en el informe persisten al momento de realizar el seguimiento o si por el contrario fueron subsanadas.

El seguimiento puede adelantarse por parte de la CT a través de las actuaciones decontrol fiscal: como parte de la auditoría siguiente, las rendiciones de avance de losPlanes de Mejoramiento que reportan a la CT por parte de los sujetos de control o el procedimiento que para el efecto adopte cada CT.

Por su parte, los sujetos de control deberán efectuar el seguimiento mediante las revisiones y autoevaluaciones realizadas; o por parte de las oficinas de control interno o quien haga sus veces a través de la evaluación independiente que realizan en desarrollo de su rol de evaluación y seguimiento (Ver *Papel de Trabajo PT 06-PF Evaluación plan de mejoramiento).*

4.3 CALIDAD DE LA AUDITORÍA

En el desarrollo de la AC, la contraloría territorial implementará los mecanismos y procedimientos necesarios, a fin de garantizar que se cumpla con las normas y principios de auditoría y que el resultado y conclusiones correspondan con las verificaciones y hechos evaluados. Estos deben abarcar asuntos como la dirección, la revisión y la supervisión del proceso de auditoría de acuerdo con el Capítulo 1 Aspectos Generales, Principios y Fundamentos de las Auditorías numeral 1.4.6 Control de calidad de la auditoría, de esta Guía (Ver *Anexo 13-PF Plan de control de calidad*).

La CT debe asumir la responsabilidad de la calidad general de la auditoría para garantizar que esta se lleve a cabo de conformidad con las normas profesionales, las leyes y los reglamentos pertinentes y que los informes sean apropiados en función de las circunstancias. [233]

En el marco de los procedimientos de control de calidad, la CT puede aplicar un sistema de aseguramiento de la calidad a fin de garantizar la calidad general de la auditoría: los procedimientos de control de calidad pueden consistir en la supervisión, revisiones, consultas y la formación adecuada y abarcar las fases de planificación, ejecución y elaboración de informes.[234]

La calidad general de la CT depende de un sistema en el que las funciones y las responsabilidades estén claramente definidas.[235]

---

[233] ISSAI 4000.80-83 Control de Calidad
[234] Ibíd.
[235] Ibíd.

5. ACTUACIÓN ESPECIAL DE FISCALIZACIÓN - AEF

5.1 GENERALIDADES DE LA AEF

El propósito de este capítulo es la estandarización de las actuaciones especiales de fiscalización que se realicen en las contralorías territoriales; determinar el marco técnico de referencia y el procedimiento aplicable.

5.1.1 Definición de AEF

La actuación especial de fiscalización es una acción de control fiscal breve y sumaria, de respuesta rápida frente a un hecho o asunto que llegue al conocimiento de la CT a través del Sistema de Alertas de Control Interno reportadas por la CGR, o a cualquier órgano de control fiscal por medio de comunicación social o denuncia ciudadana, que adquiere connotación fiscal por su afectación al interés general, la moralidad administrativa y el patrimonio público; o que amerite una evaluación breve y expedita sobre temas específicos que serán definidos por el contralor territorial**.**

El Jefe de Control Fiscal o quien haga sus veces, definirá el perfil y la conformación del equipo fiscalizador, en consideración a la complejidad del asunto y el alcance de la fiscalización, el nivel de experiencia requerido, la formación académica y otras competencias necesarias para el adelantamiento de la labor. En todo caso, siempre se ha de incluir un profesional que cumpla el rol de supervisor.

La AEF es una acción de control fiscal breve y sumaria que debe dar respuesta rápida frente a un hecho o asunto que llegue a conocimiento de la contraloría territorial. En este sentido las ISSAI permiten adaptar el trabajo para desarrollar una AEF para dar respuesta rápida y a menor costo aplicando procedimientos más enfocados al tema que se está revisando, que a la identificación de riesgos y evaluación de controles como es requerido obligatoriamente en un aseguramiento razonable, esto se logra por medio de la obtención de una seguridad limitada.

La Actuación especial de fiscalización AEF puede ser un insumo para programar auditorías en el PVCFT.

5.1.2 Principios

a) *Brevedad:* Las etapas y procedimientos se realizarán durante el tiempo estrictamente necesario para cumplir sus objetivos.

b) *Sumariedad:* El procedimiento de auditoría aplicable se caracteriza por la prescindencia de algunas etapas, pruebas y evaluaciones propias de otros tipos de auditoría; lo que implica la simplificación de trámites y la reducción del consumo de recursos.

c) *Excepcionalidad:* Es una acción de fiscalización de carácter excepcional, aplicable solamente cuando se cumple con uno o más de los criterios de procedencia.

d) *Focalización:* La materia objeto, el alcance, los criterios y los procedimientos de auditoría se focalizan en el hecho o asunto que originó la actuación especial (Ver numeral 5.2.1.1 Análisis de criterios de procedencia de este capítulo 5 de la GAT).

e) *Principios de auditoría del sector público:* Toda actividad de vigilancia y control fiscal que sea desarrollada por la Contraloría General de la República y por las contralorías territoriales deberá cumplir con los requerimientos generales de las auditorías del sector público; sin importar el sistema de control aplicado. En consecuencia, en las actuaciones especiales de fiscalización se deberán observar los principios de Ética e independencia; Juicio profesional, diligencia debida y escepticismo; Control de Calidad; Gestión y habilidades del equipo de auditor; Riesgos de Auditoría; Documentación y Comunicación.

f) *Aseguramiento condicionado:* El informe de resultados brindará seguridad limitada o seguridad razonable de la información financiera en cuestión, de acuerdo con el tipo de actuación de control fiscal aplicado, la solicitud de los usuarios y/o los parámetros definidos en la etapa de planeación.

5.1.3 Objetivos de la AEF

Objetivo general

Realizar una acción de control fiscal breve y sumaria, que dé respuesta rápida frente a un hecho o asunto que llegue al conocimiento de la CT.

Objetivos específicos

- Determinar si se ha producido una afectación al patrimonio público, a causa de los hechos que han llegado al conocimiento de la contraloría territorial.
- Realizar control fiscal sobre hechos de presunta gestión fiscal irregular, de manera expedita.
- Realizar el control fiscal a objetos, asuntos o temas que ameriten un ejercicio breve y expedito, para conocer el resultado del manejo de bienes y recursos públicos, rendición de cuenta, rendición de información, contratación entre otros, aplicables a los sujetos de control determinados por la contraloría territorial.

5.1.4 Competencia de la contraloría

La competencia interna para el adelantamiento de la Actuación Especial de Fiscalización será determinada por el contralor territorial, o en quien este delegue, según su estructura orgánica y funcional.

5.2 FASES O ETAPAS DE LA ACTUACIÓN ESPECIAL DE FISCALIZACIÓN

La AEF está conformada por las actividades previas que incluyen la etapa de planeación, y el desarrollo de la AEF que incluye las etapas de ejecución e informe que se complementan con actividades posteriores a la liberación del informe final. Las etapas y actividades deben desarrollarse y documentarse de manera obligatoria (*Ver Anexo 02-AEF Procedimiento AEF*).

5.2.1 Actividades previas de la AEF (Incluye etapa de planeación)

5.2.1.1 Análisis de criterios de procedencia

La decisión de adelantar una Actuación Especial de Fiscalización - AEF estará determinada por la observancia de alguno de los siguientes criterios:

- Que sea incluido previamente en el PVCFT
- Que sea autorizado expresamente por el contralor territorial o en quien se haya delegado esta función.
- Que se origine en alertas de control interno, denuncia ciudadana, medios de comunicación social o información de cualquier entidad del sector público, o en alertas o informes de analítica de datos generadas por la Dirección de Información, Análisis y Reacción Inmediata DIARI que tenga relevancia en la gestión fiscal, social o ambiental, o que supongan un riesgo de afectación al patrimonio público.[236]
- Que se trate de recursos destinados a la atención de desastres o emergencias, cuya fiscalización se requiera de forma inmediata.
- Que se trate de cualquier hecho específico que comporte presunta gestión fiscal irregular, en la que se requiera un ejercicio de control fiscal inmediato para preservar y asegurar la información que esté en poder o control del gestor fiscal.
- Que provenga de alarmas de presunta gestión fiscal irregular generadas en los observatorios a los sistemas de información e indicadores o en la consulta de información de otras autoridades de control o de inspección y vigilancia.
- Que sean objetos, asuntos o temas que ameriten un ejercicio breve y expedito, para conocer el resultado del manejo de bienes y recursos públicos, rendición de cuenta, rendición de información, entre otros, aplicables a los sujetos de control determinados por la CT.

El examen previo de procedencia será realizado por el líder responsable del proceso de control fiscal o por el líder del proceso de participación ciudadana, o como se denomine según la estructura organizacional de cada CT y presentará el asunto a consideración del contralor territorial o su delegado. (*Papel de Trabajo PT 01-AEF Análisis de procedencia*).

[236] Parágrafo del Artículo 16, del Decreto 403 de 2020.

5.2.1.2 Aprobación de la AEF e inclusión en el PVCFT

El contralor territorial o su delegado, aprobará o negará la realización de la AEF de manera discrecional, bajo criterios de necesidad, proporcionalidad y conveniencia, informando lo correspondiente al solicitante. Posterior a la aprobación se incluye en el PVCFT. Si la contraloría territorial cuenta con sistema de información para control del PVCFT procederá a registrar la novedad.

La AEF podrá ser considerada en los lineamientos expedidos por el contralor territorial en el proceso de planeación estratégica del control fiscal para ser incluida en el PVCFT (Ver *Papel de Trabajo PT 01-PF Matriz de Riesgo Fiscal*), con el fin de realizar acciones de control fiscal a temas o asuntos de relevancia que ameriten un ejercicio breve de control.

5.2.1.3 Conformación y asignación del Equipo de Trabajo

El equipo de trabajo estará conformado como mínimo por un auditor y el supervisor y será asignado mediante Memorando de Asignación, precisando el objetivo general y los objetivos específicos, los cuales deberán ser coherentes con los hechos sobre los que versará la acción de vigilancia y control fiscal, así como la fecha de inicio y de terminación.

5.2.1.4 Determinación del alcance de la AEF

Está determinado por los hechos contenidos en la denuncia fiscal o del tema o asunto a auditar. Se inicia con el conocimiento del hecho o asunto que pueda generar riesgo o afectación al patrimonio público, culmina con la comunicación del informe final a las partes interesadas.

El Alcance es el marco o límite de la AEF en el que se determina el tiempo que se va a emplear, las materias o áreas que se van a cubrir, la profundidad de las pruebas a realizar, los objetivos y la metodología aplicable.

5.2.1.5 Caracterización e identificación de Riesgos y controles

El equipo de trabajo deberá enfocar la evaluación basada en riesgos y controles, para lo cual los caracterizará e identificará (*Papel de Trabajo PT 03-AEF Caracterización riesgos y controles).*

5.2.1.6 Determinación del Enfoque de la AEF

El equipo de trabajo deberá determinar el enfoque de la AEF, el cual es basado en riesgos y podrá ser financiero o de cumplimiento:

- En circunstancias particulares una AEF puede requerir un enfoque financiero como consecuencia de que se requerirá emitir un pronunciamiento sobre una cuenta o partida particular. Para estos casos las ISSAI 2000-2899 de Auditoría Financiera y la guía 2900; incluyen la ISSAI 2805 Consideraciones Especiales

-Auditorías de un solo Estado Financiero o de un Elemento, Cuenta o Partidas Específicas de un Estado Financiero (NIA 805 Revisada). La cual puede ser aplicada para realizar una AEF por medio del desarrollo de un enfoque financiero con el objetivo de obtener una seguridad razonable sobre los temas a evaluar.

- Se podría considerar un enfoque de cumplimiento. Es esta circunstancia, las ISSAI aplicables para este tipo de AEF son: ISSAI 400 e ISSAI 4000; las cuales establecen que la auditoría puede realizarse para proporcionar una seguridad razonable o una seguridad limitada.

5.2.1.7 Estructuración del Plan de Trabajo y Programa de la AEF

El plan de trabajo se elabora con enfoque basado en riesgos y controles, y su contenido es limitado por el asunto u objeto a evaluar definidos en el memorando de asignación indicando:

- Objetivos y alcance de la actuación especial de fiscalización
- Riesgos Fiscales identificados
- Procedimientos y pruebas de auditoría para cada riesgo y sus controles
- Los recursos necesarios para su desarrollo
- Alcance y oportunidad de las pruebas
- Cronograma de actividades

El plan de trabajo y programa de auditoría deberá ser aprobado en mesa de trabajo.

5.2.2 Desarrollo de la AEF (Incluye etapas de ejecución e informe)

5.2.2.1 Aplicación de pruebas

El equipo de trabajo debe aplicar las pruebas definidas en el enfoque de la AEF para dar respuesta a los riesgos identificados, y documentarlas en los papeles de trabajo, con el fin de llevar un control y garantizar que todos los procedimientos de la AEF se realicen.

Para efectos de registrar las observaciones o hallazgos detectados como resultado de la ejecución de las pruebas, así como las imposibilidades de obtener evidencia, el auditor debe estructurarlas de acuerdo con lo establecido en el *numeral 1.4.1.7 Estructuración y tratamiento de observaciones y/o hallazgos del Capítulo 1 de esta GAT.*

5.2.2.2 Obtención de la Carta de Salvaguarda

Se deberá solicitar a la administración del sujeto auditado la suscripción y entrega del documento *Modelo 05-AC Carta de Salvaguarda AC* si el enfoque es de cumplimiento o *Modelo 08-AFGR Carta de salvaguarda AFGR* si el enfoque es financiero; en el cual manifieste que la información entregada relacionada con la

gestión de la entidad y demás aspectos atinentes con el asunto evaluado por la contraloría, están acorde a los requerimientos hechos por el equipo de auditoría; y que dicha información es válida, integral y completa para los propósitos de la AEF en curso.

5.2.2.3 Estructuración y comunicación de observaciones

Una vez obtenidas y aprobadas las observaciones con sus presuntas incidencias fiscales, penales, disciplinarias o de otra índole dentro del desarrollo de la AEF, se comunicarán mediante oficio al sujeto de control fiscal para que ejerza el derecho de contradicción, presente sus argumentos y los soportes de sus afirmaciones.

5.2.2.4 Informe Final

Acorde con los procedimientos establecidos en cada contraloría territorial, con base en los ajustes producto de análisis, convalidación y aprobación de los hallazgos y conclusiones del Equipo de Trabajo al derecho de contradicción someterá ante el Comité Técnico de Auditoria a discusión, aprobación y ajuste el contenido del informe definitivo, procediendo a su liberación para que sea comunicado al sujeto de control, por parte del CT o en quien se haya asignado esta función.

El equipo de trabajo debe documentar la actuación especial de fiscalización con el suficiente detalle, que permita una comprensión clara del trabajo realizado, de la evidencia obtenida y de las conclusiones alcanzadas.

Contenido del informe de AEF (Ver *Modelo 04-AEF Informe Final)*

- Objetivo general y específico de la AEF (asunto en cuestión).
- Hechos relevantes (limitaciones al alcance entre otros).
- Conclusiones sobre los objetivos de la AEF.
- Hallazgos (título del hallazgo, condición, fuente de criterio y criterio(s), causa, efecto, derecho de contradicción y pronunciamiento de la contraloría).
- Tabla de hallazgos.
- Beneficios de control fiscal.

Las actividades posteriores a la liberación del informe final son las siguientes:

- Traslado de los hallazgos a las autoridades competentes.
- Envío del informe final a la corporación administrativa correspondiente.
- Publicar el informe final en la página web de la entidad.
- Verificar la suscripción y publicación del Plan de mejoramiento sobre los hallazgos comunicados.

Cada contraloría territorial deberá solicitar la suscripción del correspondiente plan de mejoramiento, cuando aplique, en los términos y contenido de acuerdo con la

reglamentación establecida y procederá a realizar el seguimiento y cierre de las acciones correctivas de acuerdo con sus procedimientos.

5.3 CALIDAD DE LA AEF

Para el control y el aseguramiento de la calidad en la realización de la actuación especial de fiscalización, deben abordarse lo definido en el numeral 1.3.2.3 *Calidad del Proceso Auditor*.

Plan de calidad. Para el aseguramiento de la calidad en AEF, habrá que seguir el plan de control calidad, seguimiento y medición que se presenta en el *Anexo 13-PF Plan de control de calidad.*

Mesas de trabajo. Su propósito fundamental es lograr la interacción permanente entre los integrantes del equipo de trabajo, para evaluar los resultados de su trabajo los cuales se plasman en una ayuda de memoria en el formato establecido (Ver *Modelo 12-PF Ayuda de memoria*).

Acciones posteriores a la auditoría y evaluación del proceso auditor. Las acciones posteriores a la auditoría y la evaluación del proceso auditor para auditorías financieras de gestión y resultados son las definidas en el numeral 1.3.3.4 Cierre de auditoría y publicación de resultados del Capítulo 1 de *Aspectos Generales, Principios y Fundamentos de las Auditorías en las contralorías territoriales y se realizarán acorde con lo establecido en dicho Capitulo*.

GLOSARIO

A

Acción Correctiva

Actividad(es) desplegada(s) por el sujeto de control fiscal para subsanar la observación y/o Hallazgos determinado por la contraloría territorial.

Acción Preventiva

Acciones tomadas para eliminar las causas de observaciones y/o hallazgos para prevenir su ocurrencia.

Actividades de control

Políticas, sistemas y procedimientos que ayudan a asegurar que se están llevando a cabo las directivas administrativas. Estas actividades se dan a lo largo y ancho de la organización en todos los niveles y en todas las funciones; incluyen actividades tan diversas como son las aprobaciones, autorizaciones, verificaciones, conciliaciones, revisión del desempeño de operaciones, indicadores de rendimiento, seguridad de activos y segregación de funciones, controles físicos, procesamiento de información.

Afirmación

Manifestación, expresa o implícita, englobada en las actividades, en las operaciones financieras o en la información correspondiente al sujeto de control o materia auditada, que el auditor utiliza cuando tiene en cuenta posibles distintos de desviación.

Ahorros producto del Control Fiscal

Se originan cuando un sujeto de control fiscal al realizar una acción correctiva evita la erogación de recursos, se puede presentar por:

- Supresión o modificación de actividades, procesos o dependencias. Estos beneficios pueden ser medidos calculando los ingresos o recursos ahorrados.
- Modificación de las condiciones de algunos compromisos u obligaciones onerosas o inequitativas haciéndolas menos gravosas.

Alcance

Se refiere a los procedimientos de auditoría considerados necesarios en las circunstancias requeridas para lograr el objetivo de la auditoría. El alcance está relacionado con límite de la auditoría y las materias, temas, segmentos o actividades que son objeto de la misma. El alcance puede definirse por áreas de trabajo, procesos, actividades, requisitos del sistema.

Administración Pública

Función del Estado que consiste en aplicar las leyes y cuidar de los intereses y el bienestar Público. Actividad que se desarrolla en los organismos oficiales para el cumplimiento de los fines del Estado.

Alcance de la Auditoría

Marco o límite de una auditoría en el que se determina el tiempo que se va a emplear, las materias o áreas que se van a cubrir, la profundidad de las pruebas a realizar, los objetivos y la metodología aplicable.

Análisis de riesgo

Es el uso sistemático de la información disponible para determinar qué tan frecuentemente pueden ocurrir eventos específicos y la magnitud de sus consecuencias. En el análisis de riesgo hay que tener clara las distinciones entre el riesgo mismo, el hecho o evento cuando este ocurre y la consecuencia, puesto

que a menudo se confunden como si fuesen lo mismo.

Archivo

Ordenamiento lógico e identificado de documentos que comprende los papeles de trabajo de la revisión efectuada y de la información permanente.

Archivo corriente

Pruebas o evidencias que el auditor aporta para sustentar sus hallazgos y por ende, el informe final de cada auditoría.

Archivo permanente

Suministra información permanente sobre el historial del sujeto de control. Generalmente se actualiza con las reestructuraciones o nuevas disposiciones gubernamentales y/o legales. Estos archivos se conservarán indefinidamente y constituirán en fuente de consulta para posteriores auditorías.

Asunto o materia a auditar

La expresión "asunto o materia a auditar" puede comprender un sujeto de control o todo tipo de actividades, planes, programas, recursos, operaciones, transacciones y demás aspectos que integran la gestión fiscal de la administración y los particulares o entidades que manejen fondos o bienes de la Nación incluyendo los recursos transferidos al nivel territorial.

Atestiguamiento

Es la aseveración que realiza un auditor en cuanto a si la información de la materia o asunto a auditar, en todos los aspectos importantes, está libre o no de aspectos o representaciones erróneas y/o si la materia o asunto a auditar cumple o no, en todos los aspectos importantes, con los criterios establecidos.

Auditar

Revisar las actividades, resultados y procedimientos de un sujeto de control, con el fin de comprobar que funcionan de conformidad con las normas, principios y procedimientos establecidos.

Auditor Gubernamental

Funcionario de un organismo de control fiscal que, a través de un proceso de auditoría, vela por los intereses de la comunidad, mediante el control de los recursos Públicos.

B

Beneficiarios

Población objetivo hacia la cual se orienta un proyecto, programa o plan.

Beneficios del Control fiscal

Los beneficios del control fiscal son la resultante de medir el impacto en el proceso auditor que adelanta la contraloría territorial, en la vigilancia fiscal de los recursos Públicos y está dirigida a cuantificar los beneficios obtenidos como consecuencia de las mejoras implementadas por los Sujetos de Control

Bien de uso Público

Bien Público que puede ser usado o disfrutado por todos los habitantes. Por su interés social el Estado interviene en su administración y cuidado, directa o indirectamente.

C

Causa

Representa la razón básica (o las razones) por la cual ocurrió la condición o el motivo del incumplimiento del criterio o norma. La simple expresión en el informe de que el problema existe, porque alguien no cumplió apropiadamente las normas,

es insuficiente.

Celeridad

Rapidez y oportunidad con la que se realizan las diversas actuaciones administrativas. Implica la supresión de pasos, tiempos, movimientos, soportes, documentos, firmas, copias, etc., no indispensables, o que no agregan valor productivo. La falta de celeridad de las administraciones afecta a las personas y las actividades económicas a extremos que repercuten de manera notoria en la productividad del país.

Certeza

Nivel de confiabilidad de una aseveración efectuada.

Certificación

Comunicación por escrito que sustenta una afirmación.

Cobertura

Porción de universo incluida en un estudio o inspección. Cantidad o porcentaje abarcado por una cosa o una actividad.

Coherencia

Es la relación de hechos, actuaciones o actividades que presentan consistencia en términos de unidad.

Competencia

Capacidad legal para decidir, juzgar o realizar una actuación. También son los conocimientos y habilidades que posee una persona para cumplir adecuadamente sus tareas.

Competencia profesional

Cualidad que caracteriza al auditor por su idoneidad y habilidad profesional para efectuar su labor acorde con las exigencias que demanda la auditoría. La competencia profesional puede apreciarse en el conocimiento de las entidades gubernamentales y los métodos y procedimientos necesarios para la realización de la auditoría, así como el entrenamiento y experiencia que requiere la aplicación de tales conocimientos en el trabajo.

Compromiso

Grado de las responsabilidades del auditor hacia el auditado y la forma de cualquier informe, el cual es determinado entre otros por el objetivo y alcance de la auditoría.

Concepto

Es el conjunto de rasgos que caracterizan un objeto. Como representación intelectual es esencialmente superior a la imagen sensible.

Conclusión de auditoría

Es la certeza, a juicio y buen criterio del auditor, sobre la realidad de cómo se está presentando el hallazgo evidenciado.

Confiabilidad

Seguridad y certeza que refleja un trabajo o una opinión.

Consolidación

Procedimiento mediante el cual se revela la situación de un grupo de entidades vinculadas mediante relaciones de subordinación, control o influencia en la toma de decisiones.

Consecuencia

Es el resultado de un evento expresado cualitativa o cuantitativamente, siendo una perdida, lesión, desventaja o ganancia. Puede haber un rango de posibles

resultados asociados con un evento.

Control

Proceso por medio del cual las actividades de la entidad son sometidas y verificadas a unos planes, procedimientos y requisitos predeterminados para garantizar los resultados.

Control excepcional

Facultad que tiene la Contraloría General de la República para ejercer control posterior sobre las cuentas de cualquier entidad territorial, sin perjuicio del control que les corresponde a las contralorías departamentales y municipales:, a solicitud del gobierno departamental, distrital o municipal, de cualquier comisión permanente del Congreso de la República o de la mitad más uno de los miembros de las corporaciones Públicas territoriales, y también a solicitud de la ciudadana a través de los mecanismos de participación que establece la Ley.

Control fiscal

Función pública autónoma que ejercen los órganos instituidos en la Constitución con ese preciso objetivo. Dicho control se extiende a las actividades, operaciones, resultados y demás acciones relacionadas con el manejo de fondos o bienes del Estado, que llevan a cabo sujetos Públicos y particulares, y su objeto es el de verificar- mediante la aplicación de sistemas de control financiero, de legalidad, de gestión, de resultados, de revisión de cuentas y evaluación del control interno- que las mismas se ajusten a los dictados y objetivos previstos en la Constitución y en la Ley.

Control Fiscal Interno

Es el conjunto de acciones, métodos y procedimientos de control y de gestión del riesgo fiscal definidos por un sujeto de control fiscal, con el fin de orientar y controlar que la asignación, administración y uso de los recursos o fondos públicos que le corresponda adelantar, se realice de acuerdo con las normas y procedimientos que les aplican, para obtener el mejor resultado posible.

Control macro territorial

Examen que hace la contraloría territorial sobre el comportamiento de las finanzas Públicas y el grado de cumplimiento de los objetivos macroeconómicos. Hacen parte de este control el informe de las finanzas del ente territorial, la cual finalmente se consigna en el informe que debe presentar el contralor territorial ante el Órgano de Control Político del ente territorial y la opinión pública en general. De igual manera, se ejerce a través del informe sobre el estado de la deuda pública territorial y el estado del medio ambiente y los recursos naturales.

Control micro

Vigilancia de la gestión fiscal de cada uno de los sujetos de control que actúan y desarrollan sus actividades con autonomía e independencia y a las personas privadas que manejen fondos o bienes del estado.

Control posterior

Fiscalización de los procesos, transacciones, actuaciones y todo tipo de actos, hechos y operaciones administrativos realizados por los sujetos de control, y de los resultados obtenidos por los mismos, a fin de verificar el cumplimiento efectivo de la ley, los principios rectores de la gestión fiscal y los cometidos estatales, sin que el organismo de control pueda interferir en las decisiones administrativas de los sujetos. Se ejerce una vez que la entidad objeto de control haya adoptado la respectiva decisión.

Control de resultados
Es el examen que se realiza para establecer en qué medida los sujetos de la vigilancia logran sus objetivos y cumplen los planes, programas y proyectos adoptados por la administración, en un período determinado y, de manera particular, para verificar si la gestión ha contribuido a la equidad social y a la sostenibilidad ambiental.
Control selectivo
El ejercido a una muestra representativa de recursos, cuentas, operaciones o actividades de los sujetos vigilados o de estos mismos mediante un procedimiento técnico, que permite obtener conclusiones sobre el universo respectivo.
Corrupción
Abuso del poder Público en beneficio privado. Toda acción u omisión del servidor Público que lo lleva a desviarse de los deberes formales de su cargo con el objeto de obtener beneficios pecuniarios, políticos, o de posición social, así como cualquier utilización en beneficio personal o político de información privilegiada, influencias u oportunidades.
COSO
Marco de referencia para la implementación, gestión y control de un adecuado Sistema de Control Interno.
Criterios de Auditoría
Son normas estandarizadas y opiniones de expertos usados para evaluar una situación y determinar si un programa satisface o supera las expectativas, proporcionando el contexto para entender los resultados de la auditoría, por lo cual estos deben ser razonables y alcanzables. Se define como el "deber ser" de la organización y se constituyen en las normas razonables contra las cuales pueden evaluarse las prácticas administrativas y los sistemas de control e Información, en forma adecuada. Dichos criterios deben ser utilizados como base para el juzgamiento del grado en el cual una organización auditada cumple con las expectativas que se habían determinado y dispuesto en forma explícita. Son unidades de medida que permiten evaluar la condición actual.
Cuenta fiscal
Informe acompañado de los documentos que soportan legal, técnica, financiera y contablemente las operaciones realizadas por los responsables del erario en un período determinado.
D
Dar cuenta
Es la obligación de suministrar la información requerida por una responsabilidad conferida.
Desempeño
Es el conjunto de realizaciones conforme con unos estándares señalados para la ejecución de tareas o funciones para las cuales se tiene competencia.
Diagnostico
Es el estudio de situaciones, que permite establecer los requerimientos reales de una población, sus condiciones socioeconómicas y/o parámetros que determina la demanda por el bien o servicio generado por el proyecto; dimensiones y características de las oportunidades que ha generado interés. El diagnostico origina sugerencias acerca de nuevos campos de inversión y de la prioridad relativa que haya de asignarse a las diferentes iniciativas. Dada una situación en

distintos niveles, definición de problemas al comparar resultados con patrones normativos establecidos o supuestos.

E

Economía

Es la adecuada adquisición y asignación de los recursos humanos, físicos, técnicos y naturales en los diferentes procesos, para maximizar sus resultados.

Efectividad

Cierre de ciclo productivo (producción de un bien o la prestación del servicio), controla y mide si el producto o servicio cumple con el propósito final para el cual fue diseñado.

Eficacia

Es el logro de resultados de manera oportuna guardando relación con los objetivos y metas planteadas

Eficiencia

Es la relación existente entre los recursos y los insumos utilizados frente a los resultados obtenidos al menor costo en igualdad de condiciones de calidad y oportunidad.

Entorno

Comprende el conjunto de elementos externos que se relacionan con la organización.

Equidad

Principio que mide el impacto redistributivo que tiene la gestión fiscal. Este efecto se mide tanto para los receptores de la actividad como para los individuos que asumen su costo.

Estadística

La estadística es el estudio de fenómenos aleatorios, por lo cual tiene un alcance ilimitado de aplicaciones en varias disciplinas. Uno de sus principales componentes es la inferencia estadística en la cual se obtienen conclusiones basadas en datos experimentales. De igual forma "estadística" puede ser interpretada como un número computado a partir de una serie de datos.

Evidencia

Información sobre hechos comprobados, suficientes, competentes y pertinentes que sustenta las conclusiones del auditor. Prueba obtenida por cualquiera de los diversos procedimientos empleados por el auditor en el curso de una auditoría. La evidencia es competente, cuando es válida y confiable; es relevante cuando guarda una relación lógica y patente con el hecho a demostrar o refutar; es suficiente cuando es objetiva y convincente y sirve para sustentar los hallazgos, conclusiones y recomendaciones del auditor.

Evidencia para la configuración del hallazgo fiscal

Conjunto de documentos, registros fotográficos, archivos digitales, y demás material que permita comprobar la existencia cierta, clara, actual y precisa con la respectiva cuantificación de un daño patrimonial, la identificación de los presuntos autores del hecho generador del daño fiscal que realizaron las acciones u omisiones y el nexo causal entre los dos elementos anteriores (el Daño Patrimonial y la acción u omisión de los autores del hecho generador del daño fiscal). La evidencia de auditoría se compila para entregar insumos de calidad al área de investigaciones, por cuanto allí es donde se determina la responsabilidad fiscal y por ende se califica la conducta.

F

Fenecimiento

Acto por el cual se pone fin a la revisión de la cuenta rendida a la contraloría territorial por los sujetos de control.

Fraude

Un acto intencionado realizado por una o más personas de la dirección de un sujeto de control, los responsables del gobierno del sujeto, los empleados o terceros, que conlleve la utilización del engaño con el fin de conseguir una ventaja injusta o ilegal.

Función pública

Actividad a cargo del Estado en cualquiera de sus ramas, órdenes y niveles y que constituye su finalidad. La función pública la realizan generalmente los servidores Públicos.

Gestión fiscal

Es el conjunto de actividades económicas, jurídicas y tecnológicas, que realizan los servidores Públicos y las personas de derecho privado que manejen o administren recursos o fondos Públicos, tendientes a la adecuada y correcta adquisición, Planeación, conservación, administración, custodia, explotación, enajenación, consumo, adjudicación, gasto, inversión y disposición de los bienes Públicos, así como a la recaudación, manejo e inversión de sus rentas en orden a cumplir los fines esenciales del Estado, con sujeción a los principios de legalidad, eficiencia, economía, eficacia, equidad, imparcialidad, moralidad, transparencia, publicidad y valoración de los costos ambientales.

Guía o manual

Documento que describe en forma sistemática y metódica los objetivos, técnicas y procedimientos de las diferentes herramientas de control, para realizar los estudios, análisis y evaluaciones a las entidades sujetas de control.

H

Hallazgo de auditoría

Es un hecho relevante que se constituye en un resultado determinante en la evaluación de un asunto en particular, al comparar la condición [situación detectada] con el criterio [deber ser]. Igualmente, es una situación determinada al aplicar pruebas de auditoría que se complementara estableciendo sus causas y efectos.

Hallazgo administrativo

Hecho que demuestra que la gestión fiscal de un sujeto de control, no se está desarrollando de acuerdo con los principios generales establecidos.

Hallazgo con impacto disciplinario

Hallazgo administrativo donde se configura que los servidores Públicos o los particulares que transitoriamente ejerzan funciones públicas han incurrido en alguna conducta que la legislación tipifica como falta disciplinaria.

Hallazgo con impacto Incidencia fiscal

Todo hallazgo administrativo donde se tipifica que los servidores Públicos o los particulares ha realizado una gestión fiscal deficiente, contraria a los principios establecidos para la función, que han producido un daño patrimonial al Estado.

Hallazgo con impacto penal

Ocurrencia de un hecho constitutivo de delito. Cuando en el ejercicio de sus funciones o con ocasión de ellas, el servidor Público comete un hecho punible, de

aquellos cuyo bien jurídico pertenece a la protección de la administración y función pública, se le da traslado a la Fiscalía General de la Nación para lo de su competencia.

Hechos económicos

Representan los medios necesarios para satisfacer las necesidades de la sociedad y están basados en el ciclo económico: producción, distribución, intercambio y consumo de bienes y servicios.

I

Igualdad

Tratamiento en condiciones iguales para todas las personas. Este principio de la función administrativa desarrolla el derecho fundamental a la igualdad, de rango superior consagrado en la Constitución y protegido por la acción de tutela.

Impacto

Incidencia de una actuación, deseada o no, promovida o casual, en un área concreta de la realidad, y eventualmente susceptible de medición.

Imparcialidad

Obrar dando a cada uno lo que le corresponde. Actuar sin parcialidad, sin perjuicio o prevención. Proceder con equidad.

Información

Es todo dato o noticia que permite obtener la noción o idea de un hecho o acto para determinar la viabilidad de iniciar acción fiscal, verificar su carácter lesivo de los intereses patrimoniales estatales, obtener la identidad o identificación e individualización del o los presuntos responsables y sobre sus bienes.

Informe de auditoría

Es el resultado presentado por escrito, sobre el trabajo realizado por los auditores, en desarrollo de la aplicación de los diferentes sistemas de control.

Informe Liberado

Un informe es liberado en la fecha en que se comunica al sujeto de control

ISSAI

Normas Internacionales para Entidades Fiscalizadoras Superiores EFS.

INTOSAI

Organización Internacional de las Entidades fiscalizadoras Superiores.

M

Mapa de riesgo

Instrumento que describe los diferentes riesgos a que está abocado un sujeto de control.

Marcas de auditoría

Símbolos que indican en forma resumida la operación o trabajo realizado en cada planilla en desarrollo de un programa de trabajo.

Materialidad

Hechos que, por su cuantía o por su naturaleza, indican la importancia de un hallazgo. El juicio preliminar de materialidad debe estar enfocado hacia el error tolerable para una cuenta, partida o situación. La información es material o tiene importancia relativa si su omisión o expresión inadecuada puede influir en decisiones que llevan a cabo los usuarios sobre la base de la información de un sujeto de control específico.

Matriz del riesgo de control

Herramienta metodológica que se utiliza para ayudar al auditor a evaluar el riesgo

de control igualando controles internos importantes y debilidades de control interno con los objetivos de auditoría relacionados con operaciones.

Mesa de trabajo

Herramienta principal para el desarrollo de la Auditoría. Su propósito fundamental es lograr que el equipo de auditores interactúe permanentemente para evaluar los resultados de su trabajo y compartir conocimientos y técnicas.

Monitoreo

Verificar, dirigir, observar críticamente, o registrar de manera regular el progreso de una actividad, acción o sistema, para identificar cambios.

Muestra

La muestra es un subconjunto representativo seleccionado de la población, una buena muestra es aquella que refleja las características esenciales de la población de la cual se obtuvo. La muestra será representativa (muestra aleatoria) de la población si las probabilidades de selección de cada uno de los elementos es la misma; en caso contrario, es decir que algunos de los elementos de la población tengan más probabilidad de ser escogidos que otros, la muestra se considera no aleatoria.

Muestreo

La "prueba selectiva" o "muestreo" es un procedimiento que sirve para derivar conclusiones sobre las características de un grupo de partidas (universo), mediante el examen de un grupo parcial (muestra) de estas. El supuesto implícito es que la muestra permitirá efectuar inferencias precisas sobre la población (universo). En general se tienen dos enfoques generales de muestro.

N

Normas

Definen los límites dentro de los cuales se deben desarrollar las actividades. Requisitos y condiciones mínimas que deben observar los organismos para realizar una gestión eficaz

O

Objetivo general

Es el enunciado que se orienta de manera global el diseño de un proyecto, programa o plan. Este debe formularse en términos de cambios esperados en la situación general de la población.

Objetivos específicos

Son los enunciados que desagregan un objetivo general.

Objetividad

Imparcialidad en el desempeño de servicios profesionales.

Objeto de vigilancia y control:

Se entiende por objeto de vigilancia y control, las actividades, acciones, omisiones, operaciones, procesos, cuenta, contrato, convenio, proyecto, programa, acto o hecho, y los demás asuntos que se encuentren comprendidos o que incidan directa o indirectamente en la gestión fiscal o que involucren bienes, fondos o recursos públicos, así como el uso, explotación, exploración, administración o beneficio de los mismos.

OLACEFS

Organización latinoamericana de entidades fiscalizadoras superiores.

Operación o transacción económica

Cualquier intercambio de bienes servicios o recursos efectuados por dos o más

personas naturales y/o jurídicas.

Oportunidad

La información debe ser suministrada de la manera más ágil al funcionario competente.

Órganos de Control Fiscal

Son la Contraloría General de la República, las contralorías departamentales, las contralorías distritales, las contralorías municipales y la Auditoría General de la República, encargados de la vigilancia y control fiscal de la gestión fiscal, en sus respectivos ámbitos de competencia.

P

Papeles de trabajo

Conjunto de documentos y otros medios de información en los cuales el auditor registra el trabajo realizado durante el proceso de auditoría en cada una de sus fases. Sirven para sustentar los hallazgos y como punto de apoyo para verificaciones y futuras auditorías.

Parte interesada

En las contralorías territoriales, está constituida por las diferentes personas y organizaciones interesadas en los resultados institucionales, entre los cuales se destacan los sujetos de control o auditados como destinatarios de los informes de auditoría y responsables por la atención de las observaciones y hallazgos.

Plan

Instancia inicial, contiene el marco general a través de un diagnóstico se identifican los principales problemas, tanto a nivel sectorial como regional, y se define en cuáles de ellos se va a concentrar la política, de acuerdo con esto se definen los objetivos y metas generales del proyecto.

Plan de mejoramiento

Son las acciones que debe tomar la administración con base en los resultados de auditorías para corregir situaciones observadas por la contraloría territorial.

Plan de trabajo

Documento en el que reporta el conocimiento inicial del sujeto de control, proponen esquema de trabajo, cronograma de actividades y alcance de la auditoría.

Procedimiento

Son planes que establecen un método obligatorio para realizar las actividades.

Procedimientos de auditoría

Comprobaciones, instrucciones y detalles incluidos en el programa de auditoría, que se deben llevar a cabo en forma sistemática y razonable. Pasos específicos que desarrollara el auditor para examinar la gestión, detectar hallazgos y recopilar la evidencia necesaria.

Proceso

Desarrollo lógico y secuencial de una actividad determinada por fases o etapas, tendiente al logro de un objetivo.

Programa de Auditoría:

Es un plan detallado de la auditoría donde se define el cómo, dónde y el por qué, donde cada uno de ellos se divide en procedimientos. Esquema detallado del trabajo por realizar y los procedimientos a emplear durante la Fase de Ejecución, determinando la extensión y la oportunidad en que serán aplicados, así como los papeles de trabajo que han de ser elaborados. Articulación de procedimientos

propios de Auditoría financiera, de gestión y resultados, de auditoría de desempeño y auditoría de cumplimiento, y cualquier otro tipo de auditoría especializada que se requiera.

Pruebas de cumplimiento

Es la evaluación de los procedimientos relativos a los controles con el fin de determinar si están siendo aplicados tal como fueron diseñados. Estas pruebas dan el nivel de confianza en los procedimientos prescritos, para determinación de la naturaleza, oportunidad o extensión de las pruebas sustantivas de determinada clase, si se llevaron a cabo los procedimientos necesarios, como se llevaron y quien los realizo.

Pruebas de doble propósito

Pruebas que se realizan para obtener evidencia de que los procedimientos de control interno están siendo aplicados en la forma establecida.

Pruebas sustantivas

Pruebas que permiten determinar y obtener evidencia de errores o irregularidades importantes en la información proporcionada por la administración del sujeto de control respecto a su gestión.

R

Recursos Públicos

Son los ingresos que percibe el Estado de cualquier naturaleza que sean con el objeto de financiar el gasto Público.

Recuperación

Bienes o derechos devueltos o reembolsados a la entidad auditada.

Referenciación

Sistema de identificación que consiste básicamente en la asignación de códigos a las diferentes hojas en los papeles de trabajo, de tal forma que facilite su manejo.

Rendición de cuenta

Es el deber legal y ético que tiene todo funcionario o persona de responder e informar sobre la administración, manejo y rendimientos de fondos, bienes o recursos Públicos asignados y los resultados en el cumplimiento del mandato que le ha sido conferido.

Responsables de Rendir Cuenta

Todos los funcionarios Públicos y particulares que administren o manejen fondos, bienes o recursos Públicos.

Responder

Obligación que tiene todo funcionario Público y persona que administre y/o maneje fondos, bienes y recursos Públicos, de asumir la responsabilidad que se derive de su gestión fiscal.

Resultado

Expresa el cambio real de la situación inicial medido en términos de los productos o impactos generados, a partir de los objetivos definidos.

Riesgo

Es la posibilidad de que un evento no deseado pueda suceder y que tenga un impacto negativo en los objetivos. Es medido en términos de consecuencias y probabilidad. Es también una fuente de daño potencial o una situación con potencial para causar pérdidas.

Riesgo combinado
Riesgo obtenido en la fase de planeación, al confrontar la calificación del riesgo inherente del proceso o criterio de auditoría evaluado, con la calificación del diseño de los controles.
Riesgo de Auditoría
Riesgo que el auditor exprese una opinión de auditoría inapropiada cuando los estados financieros estén representados en una forma errónea de importancia relativa. Desde el punto de vista de la auditoría de gestión es el riesgo que el concepto emitido por el equipo de auditoría, con base en los resultados de la auditoría, contenga errores y omisiones significativas.
Riesgo de Control
Es el riesgo de que no se prevenga o detecte y se corrija oportunamente, por el control interno de la entidad, una representación errónea que pudiera ocurrir en una aseveración, y que pudiera ser de importancia relativa, en forma individual o en agregado con otras representaciones erróneas. Significa que, aunque existan los controles, pueden ser vulnerables, por lo que existirá alguna posibilidad que se presenten errores o irregularidades.
Riesgo de Corrupción
Se define como la posibilidad de que, por acción u omisión, se use el poder para desviar la gestión de lo público hacia un beneficio privado. (DAFP–Guía de Riesgos).
Riesgo de Detección
Consiste en que los procedimientos aplicados por el auditor no detecten la existencia de una incorrección que podría ser material, considerada individualmente o de forma agregada con otras incorrecciones.
Riesgo de Fraude
Corresponde al riesgo de existencia de eventos que conlleven a la materialización de un fraude, sea por la oportunidad para cometerlo o por la existencia de incentivos y presiones a los que estén expuestos los servidores públicos o particulares que manejen recursos públicos que puedan llevarlos a cometer fraude. El factor que distingue el fraude del error es que la acción subyacente que da lugar a la incorrección sea o no intencionada. Aunque “fraude” es un concepto jurídico amplio, a los efectos de las NIA, al auditor le concierne el fraude que da lugar a incorrecciones materiales en los estados financieros. Para el auditor son relevantes dos tipos de equivocaciones intencionadas: las equivocaciones debidas a información financiera fraudulenta y las debidas a una apropiación indebida o malversación de activos. Si bien los factores de riesgo de fraude no indican necesariamente su existencia, a menudo han estado presentes en circunstancias en las que se han producido fraudes y, por tanto, pueden ser indicativos de riesgos de incorrección material debida a fraude. Para más información sobre riesgos de fraude el auditor puede consultar las NIA 240 y las ISSAI 1240. Se debe indicar si el riesgo identificado es de fraude o no.
Riesgo Fiscal
Se define como la exposición a daño o detrimento patrimonial al erario por el manejo inadecuado de los recursos y bienes públicos, que le fueron asignados a los funcionarios de las entidades públicas y particulares para su administración y custodia en cumplimiento de los fines del Estado.

Riesgo de Gestión
Posibilidad de que suceda algún evento que tendrá un impacto sobre el cumplimiento de los objetivos. Se expresa en términos de probabilidad y consecuencias (DAFP – Guía de Riesgos).
Riesgo Inherente
Riesgo asociado a la naturaleza de una entidad y a las actividades que desarrolla, debe ser conocido por el auditor al practicar su examen, lo cual lo lleva a considerar la forma como la organización opera y las dificultades a las que está expuesta. La identificación de este riesgo debe enfocarse en el contexto de la administración del recurso público, para prevenir la pérdida o detrimento patrimonial del mismo (Riesgo Fiscal).
Riesgo Residual
Corresponde al nivel de riesgo restante al que está expuesta una entidad una vez ha tomado las medidas de control necesarias para mitigar los riesgos identificados y que el sujeto de control asume para su administración y mitigación.
Riesgo significativo
Riesgo que resulta de condiciones, eventos, circunstancias o acciones que pueden afectar de manera importante a los resultados de la gestión realizada por una entidad y que afectará los estados contables, sin la consideración de controles internos relacionados. Los riesgos significativos son definidos como aquellos riesgos inherentes con una probabilidad más alta de ocurrencia y una magnitud más alta del efecto si ocurrieran. Todo riesgo de fraude es significativo. El riesgo significativo es el riesgo identificado y valorado de incorrección material que, a juicio del auditor, requiere una consideración especial en la auditoría, se debe decir si el riesgo identificado es significativo o no.
S
Sector Público
Segmento de la economía que incluye todos los niveles de la administración pública.
Selectividad
Método objetivo para tomar una muestra representativa de actividades, de manera que los resultados de su evaluación permitan inferir el comportamiento general de la gestión administrativa o fiscal. Significa que no se revisan todas y cada una de las actuaciones administrativas adelantadas por las entidades o los particulares que manejan fondos o bienes públicos, sino que utilizando la técnica de muestreo se examina solamente un grupo representativo de operaciones, cuentas u otros procesos relacionados con el gasto público que, a juicio de las contralorías, sea suficiente para extraer conclusiones sobre los asuntos atinentes al control fiscal.
Servidor Público
Persona natural vinculada a un organismo Público por un procedimiento electoral, reglamentario o contractual, en cargos previamente creados, para el ejercicio de funciones y deberes señalados por autoridad competente relacionados con los fines y las actividades del Estado.
Sistema de información
Datos básicos y estadísticos indispensables para la elaboración de diagnósticos; formulación de planes, programas y proyectos; construcción de indicadores para el seguimiento y evaluación del plan, y para la toma de decisiones por parte de las correspondientes autoridades.

Sistema de control interno
Conjunto de planes, métodos y procedimientos necesarios para garantizar que las actividades de la entidad se realicen de conformidad con las normas legales; la salvaguarda de los recursos, exactitud y veracidad en la información financiera y administrativa; la eficiencia en las operaciones; la observación de las políticas prescritas, para lograr el cumplimiento de metas y objetivos programados.
Sistemas o herramientas de control
Son metodologías de examen y evaluación que disponen los organismos de control fiscal, para el ejercicio de la función encomendada por la Constitución y la ley en la vigilancia de las entidades Públicas y demás sujetos de control.
Soportes
Documentos, análisis o estudios con los que se establecen y prueban tanto las observaciones de la contraloría territorial como las acciones y la valoración de los ahorros y recuperaciones por parte del ente auditado.
Sujeto de control
Entidad o persona que por el manejo de recursos públicos es objeto de fiscalización y responsable de Rendir Cuenta o informes sobre los resultados de su gestión a la contraloría territorial.
Sujeto de vigilancia y control:
Son sujetos de vigilancia y control fiscal los órganos que integran las ramas del poder público, los órganos autónomos e independientes, los de control y electorales, los organismos creados por la Constitución Política y la ley que tienen régimen especial, el Banco de la República, y las demás entidades públicas en todos los niveles administrativos, los particulares, las personas jurídicas y cualquier otro tipo de organización o sociedad que a cualquier título recauden, administren, manejen, dispongan o inviertan fondos, recursos del Estado y/o bienes o recursos públicos en lo relacionado con éstos.
Supervisión
Actividad que se realiza durante el proceso de auditoría por parte del jefe del equipo de trabajo con el fin de revisar y orientar las labores ejecutadas y los criterios aplicados por los miembros del grupo.
T
Transparencia
Principio según el cual las actividades deben desarrollarse con criterios precisos y concisos; clara identificación de competencias y responsables, con mecanismos de verificación y control y amplia publicación y difusión de los resultados que se obtienen.
Trazabilidad
Se define como la capacidad para seguir la historia, la aplicación o la localización de todo aquello que está bajo consideración. Cuando la trazabilidad sea un requisito, la organización debe controlar y registrar la identificación del producto.
V
Validación
Certificación de la exactitud, precisión, confiabilidad y pertinencia de un hecho.
Z
Zona
Extensión o superficie definida.

BIBLIOGRAFÍA

Audit Office of Finland. (2007). *Performance Audit Manual the National* .Filandia: Audit Office of Finland.

Auditoría Superior de la Federación (ASF). (2012). *Métodos Cuantitativos y Cualitativos Aplicados a la Auditorías.* Ciudad de México, México: Auditoría Superior de la Federación(ASF).

Auditoría Superior de la Federación(ASF). (2015). *Normativa para la Fiscalización Superior Lineamientos- Técnicos de la Auditoría Especial de Desempeño- La Auditoría.* Ciudad México, México: Auditoría Superior de la Federación.

Contraloría General de la República - CGR. (2015-2018). *Guías de Auditoría de la CGR.* Bogotá, Colombia: CGR.

Departamento Nacional de Planeación (DNP). (2009). *Guía Metodología para la Formulación de indicadores.* Bogotá, Colombia: Departamento Nacional de Planeación.

INTOSAI GOV 9100. (2004). *Guía para las Normas de Control interno del Sector Público.* Viena, Austria: INTOSAI.

INTOSAI. (2014). *Guía de Implemantación de las ISSAI - Auditoría de Desempeño.* Lima, Perú: INTOSAI.

ISSAI 100. (2019). *ISSAI 100 Principios Fundamentales de Auditoría del Sector Público.* Viena, Austria: INTOSAI.

ISSAI 200. (2020). *ISSAI 200 Principios Fundamentales de Auditoría Financiera.* Viena, Austria: INTOSAI.

ISSAI 300. (2019). *ISSAI 300 Principios Fundamentales de la Auditoría de Desempeño.* Viena, Austria: INTOSAI.

ISSAI 3000. (2019). *Norma para la Auditoría de Desempeño de la INTOSAI.*Viena, Austria: INTOSAI.

ISSAI 3100. (2016). *ISSAI 3100 Guidelines on Central Concepts for Performance Auditing.* Viena, Austria: INTOSAI.

ISSAI 3200. (2016). *ISSAI 3200 Guidelines for the performance auditing process.* Viena, Austria: INTOSAI.

ISSAI 400. (2019). *ISSAI 100 Principios Fundamentales de Auditoría DE Cumplimiento.* Viena, Austria: INTOSAI.

ISSAI 4000. (2019). Introducción general a las d*irectrices para las auditorías de cumplimiento.* Viena, Austria: INTOSAI.

ISSAI 4100. (2019). *Directrices para las auditorías de cumplimiento realizadas separadamente de la auditoría de estados financieros.* Viena, Austria: INTOSAI.

ISSAI 4200. (2019). Directrices para las auditorías de cumplimiento asociadas a una auditoría de estados financieros. Viena, Austria: INTOSAI.

Ley 1474 art. 27. (2011). *Ley 1474 de 12 de julio.* Bogotá, Colombia.

Decreto Ley 403 de 16 de marzo de 2020

Netherlands Court of Audit. (2006). *Manual Performence audits.* Netherlands: Netherlands Court of Audit.

NIA-ES 200, Consejo de Normas Internacionales de Auditoría y Aseguramiento (IAASB). (2013). *NIA-ES 200 Objetivos Globales del Auditor Independiente y Realización de la Auditoría de Conformidad con las Normas Internacionales de Auditoría.* Madrid, España: Consejo de Normas Internacionales de Auditoría y Aseguramiento (IAASB).

NIA-ES 240, Consejo de Normas Internacionales de Auditoría y Aseguramiento (IAASB). (2013). *NIA-ES 240 Responsabilidades de Auditor en la Auditoría de Estados Financieros con Respecto al Fraude.* Madrid, España: Consejo de Normas Internacionales de Auditoría y Aseguramiento (IAASB).

Pacific Association of Supreme Audit Institutions (PASAI). (2008). *Performance Audit Manual.* New Zeland: Pacific Association of Supreme Audit Institutions.

Padua, J. (2000). *Técnicas de investigación aplicadas a las ciencias sociales.* Ciudad de Mexico, Mexico: Fondo de Cultura Economía.

Roberto Hernández Sampieri, C. F. (2006). *Metodología de la investigación.* Ciudad de México, México: McGraw-Hili.

Secretaría de la función Pública de México. (2013). *Guía de auditoría a resultado de programas mediante la revisión al desempeño.* Ciudad de México, México: Secretaría de la función Pública.

TCU Tribunal de Cuentas de la Unión Brasil. (2010). *Manual de Auditoría de Rendimiento.* Brasilia, Brasil: Tribunal de Cuentas de la Unión Brasil.

Tribunal de Cuenta Europeo. (2013). *Risk Assessment in Performance Audits.* Luxemburgo: Tribunal de Cuenta europeo.

Tribunal de Cuentas de la Unión de Brasil - Instituto Serzedello Correa. (2016). *Clase 1 ¿Que es Auditoría de desempeño?* BRASIL: INSTITUTO SERZEDELLO CORREA.

Tribunal de Cuentas Europeo. (2015). *MANUAL DE AUDITORÍA DE GESTIÓN.* Luxemburgo: Tribunal de Cuentas Europeo.

ALCALDÍA LOCAL DE KENNEDY

DECRETO LOCAL Nº 009

(3 de julio de 2024)

"Por el cual se ajusta la disponibilidad inicial del Presupuesto de Ingresos y Gastos del Fondo de Desarrollo Local de Kennedy, para la vigencia fiscal comprendida entre el 01 de enero y el 31 de diciembre de 2024".

EL ALCALDE LOCAL DE KENNEDY (E)

En ejercicio de sus atribuciones constitucionales y legales y en especial las que confiere el artículo 36 del Decreto 372 de 2010 y

C O N S I D E R A N D O:

Que el Decreto 372 de 2010 en su Artículo 36 estipula que los F.D.L., efectuarán el ajuste presupuestal por cierre de vigencia anterior, mediante decreto local, previa viabilidad presupuestal de la Secretaría Distrital de Hacienda – Dirección Distrital de Presupuesto.

Que en la Resolución SDH N° 000191 del 22 de septiembre de 2017 "Manual Operativo Presupuestal de los Fondos de Desarrollo Local", se indica el procedimiento a seguir para efectuar el ajuste en mención.

Que mediante comunicación No. 2024EE10345O1 del 08 de abril de 2024, la Secretaría Distrital de Hacienda – Dirección Distrital de Presupuesto, informó sobre los ajustes a la Disponibilidad Inicial, una vez distribuido los excedentes financieros de los FDL por el CONFIS.

Que mediante el Decreto Local 06 del 03 de mayo de 2024 se ajustó al interior del agregado de obligaciones por pagar de funcionamiento y obligaciones por pagar inversión, del presupuesto aprobado para la vigencia fiscal 2024.

En mérito de lo expuesto, la Alcalde Local de Kennedy (E),

Alcaldía Local de Kennedy
Transversal 78 K # 41 A 04 sur
Código Postal: 110851
Tel. 4481400 - 4511321
Información Línea 195
www.kennedy.gov.co

BOGOTÁ | SECRETARÍA DE GOBIERNO

DECRETO LOCAL No. 009
3 de julio de 2024

"Por el cual se ajusta la disponibilidad inicial del Presupuesto de Ingresos y Gastos del Fondo de Desarrollo Local de Kennedy, para la vigencia fiscal comprendida entre el 01 de enero y el 31 de diciembre de 2024"

DECRETA:

ARTÍCULO 1º. Ajustar la Disponibilidad Inicial en el Presupuesto Anual de Rentas e Ingresos del Fondo de Desarrollo Local de Kennedy para la vigencia fiscal 2024, conforme al siguiente detalle:

CÓDIGO	CONCEPTO	AUMENTAR	REDUCIR
O1	**INGRESOS**	**0**	**773.528.900**
O10	Disponibilidad Inicial	0	773.528.900
O1002	*Bancos*	*0*	*773.528.900*

ARTÍCULO 2º El presente Decreto Local rige a partir de la fecha de su publicación

PUBLÍQUESE Y CÚMPLASE

Se expide en Bogotá D.C. el tres (03) días del mes de julio de dos mil veinticuatro (2024)

ANTONIO MARIA LOPEZ BURITICÁ
Alcalde Local de Kennedy (E)

Proyectó: Erika Paola Rojas Urrego, Profesional Universitario Código 219 Grado 15, Oficina de Presupuesto
Aprobó: María del Pilar Muñoz Torres, Profesional Especializado Código 222 Grado 24, Área Administrativa y Financiera

Alcaldía Local de Kennedy
Transversal 78 K # 41 A 04 sur
Código Postal: 110851
Tel. 4481400 - 4511321
Información Línea 195
www.kennedy.gov.co

SECRETARÍA DE PLANEACIÓN - CONSEJO DISTRITAL DE POLÍTICA ECONOMICA Y FISCAL CONFIS

RESOLUCIÓN Nº 06

(17 de julio de 2024)

"Por la cual se aprueba una Adición en el Presupuesto de Rentas e ingresos y de Gastos e Inversiones para la vigencia 2024 de la Subred Integrada de Servicios de Salud SISS Centro Oriente - E.S.E".

EL CONSEJO DISTRITAL DE POLÍTICA ECONOMICA Y FISCAL CONFIS

En ejercicio de sus facultades legales, en especial las conferidas en el artículo 10° del Decreto Distrital 714 de 1996, los artículos 3° y 10° del Decreto Distrital 191 de 2021, y,

www.sdp.gov.co

CONSIDERANDO:

Que mediante Acuerdo No. 17 de 1997 del Concejo Distrital, se transforman los Hospitales en Empresas Sociales del Estado del orden distrital.

Que, como Empresas Sociales del Estado, están sujetas al régimen presupuestal de las Empresas Industriales y Comerciales del Distrito, conforme a lo estipulado en el Artículo 3º del Decreto Distrital 714 de 1996, en el Artículo 25° del Acuerdo No. 17 de 1997, en el Decreto Distrital 662 de 2018 y en los artículos que lo modifican según Decreto Distrital 191 de 2021.

Que según lo establecido en el acuerdo Distrital 641 de 2016 "*por el cual se efectúa la reorganización del sector salud de Bogotá, Distrito Capital, se modifica el acuerdo 257 de 2006 y se expiden otras disposiciones*", se reorganizó el sector salud y se fusionan las 22 Empresas Sociales del Estado en las 4 Empresas Sociales del Estado denominadas Subredes Integradas de Servicios de Salud E.S.E.

Que conforme a lo estipulado en el literal e) del artículo 10° del Decreto Distrital 714 de 1996, corresponde al Consejo Distrital de Política Económica y Fiscal – CONFIS, aprobar y modificar mediante resolución el Presupuesto de Ingresos y Gastos de las Empresas Industriales y Comerciales del Distrito Capital y de las Sociedades de Economía Mixta con el régimen de aquellas.

Que conforme a lo establecido en el artículo 27 del Decreto Distrital 662 de 2018, modificado por el artículo 3 del Decreto Distrital 191 de 2021, *"(…) las modificaciones presupuestales que afecten el valor total de los ingresos, gastos de funcionamiento, servicio de la deuda y gastos de inversión serán aprobadas por el CONFIS Distrital, previo concepto favorable de la Junta o Consejo Directivo de la empresa y de la Secretaría Distrital de Hacienda - Dirección Distrital de Presupuesto (…)* Así mismo, el mencionado artículo indica que "(…) *Para las*

Continuación Resolución No. 06 de 2024

"Por la cual se aprueba una adición en el Presupuesto de Rentas e ingresos y de Gastos e Inversiones para la vigencia 2024 de la Subred Integrada de Servicios de Salud SISS Centro Oriente - E.S.E"

Empresas Sociales del Estado, antes de su aprobación por el CONFIS Distrital, se requerirá adicionalmente, y en todos los casos, del concepto favorable de la Secretaría Distrital de Salud.".

Que de acuerdo con el numeral 5 del reglamento interno del Consejo Distrital de Política Económica y Fiscal – CONFIS, adoptado en la sesión No. 01 del 30 de enero de 2024, modificado en sesión No. 04 del 23 de abril de 2024, las decisiones del CONFIS se notificarán *"Mediante Resoluciones suscritas por la Secretaría Técnica y el Secretario Distrital de Hacienda, cuando las decisiones sean de carácter aprobatorio y modificatorio del Presupuesto de Ingresos y Gastos de las Empresas industriales y Comerciales del Distrito Capital y la Empresas Sociales del Estado".*

Que el CONFIS Distrital mediante Resolución No. 18 del 31 de octubre de 2023, aprobó los Presupuestos de Rentas e Ingresos y de Gastos e Inversiones de las cuatro (4) Subredes Integradas de Servicios de Salud SISS Empresas Sociales del Estado - E.S.E. para la vigencia fiscal comprendida entre el 1° de enero y el 31 de diciembre del año 2024.

Que mediante la Resolución N° 2024420000003568-6 del 7 de mayo de 2024, la Superintendencia Nacional de Salud ordenó "*la toma de posesión inmediata de los bienes, haberes, negocios y la intervención forzosa administrativa para administrar la Subred Integrada de Servicios de Salud Centro Oriente E.S.E.*"

Que de acuerdo con el artículo 3 de la Resolución citada en precedencia se ordenó "*como medida preventiva la separación del Gerente o Representante Legal y de los miembros de la Junta Directiva de la SUBRED INTEGRADA DE SERVICIOS DE SALUD CENTRO ORIENTE E.S.E. de conformidad con lo previsto en el literal a) del numeral 2 del artículo 9.1.1.1.1 del Decreto 2555 de 2010 y el artículo 116 del Estatuto Orgánico del Sistema Financiero modificado por el artículo 22 de la Ley 510 de 1999".*

Que mediante el artículo 4 de la Resolución N° 2024420000003568-6 del 7 de mayo de 2024 de la Superintendencia Nacional de Salud, se designó un agente especial, en los siguientes términos:

"(..) El interventor ejercerá las funciones de Representante Legal de la SUBRED INTEGRADA DE SERVICIOS DE SALUD CENTRO ORIENTE E.S.E. a partir de la fecha de su posesión y tendrá la guarda y administración de los bienes que se encuentren en poder de la entidad junto con los demás deberes y facultades que le asigne la ley, y ejercerá las funciones propias de su cargo, de acuerdo con lo previsto en las normas del Sistema General de Seguridad Social, el Estatuto Orgánico del Sistema Financiero y demás normas que sean aplicables (…)".

De conformidad con lo previsto en el numeral 8 del artículo 291 del Estatuto Orgánico del Sistema Financiero, modificado por el artículo 24 de la Ley 510 de 1999, el agente especial ejercerá funciones públicas transitorias previa posesión, sin perjuicio de la aplicabilidad, cuando sea el caso, de las reglas del derecho privado a los actos que ejecute en nombre de la entidad objeto de la toma de posesión (…)"

www.sdp.gov.co

Continuación Resolución No. 06 de 2024

"Por la cual se aprueba una adición en el Presupuesto de Rentas e ingresos y de Gastos e Inversiones para la vigencia 2024 de la Subred Integrada de Servicios de Salud SISS Centro Oriente - E.S.E"

Que en el marco de dichas facultades, el Agente Especial Interventor de la Subred Integrada de Servicios de Salud – SISS Centro Oriente E.S.E., presentó una solicitud de adición en el Presupuesto de Rentas e Ingresos y de Gastos e Inversiones de la vigencia 2024 de esta Subred, por la suma de $163.252.543.328, para concepto favorable de la Secretaría Distrital de Salud y posterior aprobación por parte del CONFIS Distrital.

Que la Subred Integrada de Servicios de Salud – SISS Centro Oriente E.S.E, realizó proyección de la facturación por venta de servicios de salud al cierre de la vigencia 2024 estimando un valor de $507.383.056.328, excluyendo los rubros de Otros Convenios y FFDS – APH; y dado que el presupuesto disponible es de $344.130.513.000, se solicita adicionar la suma de $163.252.543.328 para atender gastos de funcionamiento y operación comercial de la Subred.

Que de acuerdo con lo establecido en el artículo 3 del Decreto Distrital 662 de 2018, la Secretaría Distrital de Salud efectuó el análisis de la solicitud de adición en el Presupuesto de Rentas e Ingresos y de Gastos e Inversiones de la vigencia 2024 presentada por el Agente Especial Interventor de la Subred Integrada de Servicios de Salud – SISS Centro Oriente E.S.E y emitió concepto favorable (Concepto previo No.033-2024) por un valor de adición de $162.299.543.328, inferior al solicitado por esta Subred, resultante de la aplicación de la metodología de estimación y validación de cifras de proyección de facturación efectuada por la Dirección de Análisis de Entidades Públicas Distritales del Sector Salud de la Secretaría Distrital de Salud.

Que en relación con el concepto previo y favorable de la Junta o Consejo Directivo de la Subred, establecido en el artículo 27 del Decreto Distrital 662 de 2018, modificado por el artículo 3 del Decreto Distrital 191 de 2021, el Concepto Jurídico suscrito por el Secretario Jurídico Distrital con fecha del 5 de julio del 2024, respecto a la viabilidad jurídica de que el Consejo Distrital de Política Económica y Fiscal del Distrito Capital pueda conocer la solicitud de adición en el Presupuesto de Rentas e Ingresos y de Gastos e Inversiones 2024 formulada por la Subred Integrada de Servicios de Salud - SISS Centro Oriente E.S.E; concluyó que:

"(..) *ante la toma de posesión por parte de una autoridad como la Superintendencia Nacional de Salud, resulta fáctica y jurídicamente imposible que la junta directiva emita un concepto favorable, dada su desintegración en los términos del artículo 116 del Estatuto Orgánico del Sistema Financiero, y del literal a) del numeral 2 del artículo 9.1.1.1.1. del Decreto 2555 de 2010.*

Por lo tanto, y ante la necesidad de garantizar una continuidad en la prestación del servicio, la interpretación constitucionalmente admisible deriva en que el agente especial funge como junta o consejo directivo ante el CONFIS D.C., a efectos de emitir su concepto favorable para la modificación presupuestal.

En suma, en lo que concierne al caso concreto, debe entenderse que con la mera solicitud del interventor relativa a la modificación presupuestal se agotó el requisito de contar con aval de la Junta o Consejo Directivo de la SUBRED INTEGRADA CENTRO ORIENTE E.S.E. para que la misma pueda ser conocida y estudiada por el CONFIS D.C., previo concepto favorable de la Secretaría Distrital de Hacienda".

Continuación Resolución No. 06 de 2024

"Por la cual se aprueba una adición en el Presupuesto de Rentas e ingresos y de Gastos e Inversiones para la vigencia 2024 de la Subred Integrada de Servicios de Salud SISS Centro Oriente - E.S.E"

Que el CONFIS Distrital en sesión No. 09 del 8 de julio de 2024, de acuerdo con el análisis de las justificaciones aportadas, el Concepto previo No. 033 – 2024 de la Secretaría Distrital de Salud, el Concepto de la Secretaría Jurídica Distrital y la recomendación de la Secretaría Distrital de Hacienda – Dirección Distrital de Presupuesto, aprobó la adición en el Presupuesto de Rentas e Ingresos y de Gastos e Inversiones de la vigencia 2024 de la Subred Integrada de Servicios de Salud Centro Oriente E.S.E por $162.299.543.328, conforme al siguiente detalle: (i) en el rubro de Ingresos Corrientes del Presupuesto de Rentas e Ingresos 2024 la suma de $162.299.543.328 y (ii) en el Presupuesto de Gastos e Inversiones 2024, $34.795.308.000 para gastos de Funcionamiento y los restantes $127.504.235.328 para cubrir Gastos de Operación Comercial.

Que la observancia de los procedimientos legales y presupuestales a que haya lugar por efecto de las modificaciones presupuestales aprobadas por el CONFIS Distrital es responsabilidad y competencia exclusiva de la Subred Integrada de Servicios de Salud – SISS Centro Oriente E.S.E.

www.sdp.gov.co

RESUELVE:

ARTÍCULO PRIMERO. Aprobar una adición en el Presupuesto de Rentas e ingresos y de Gastos e Inversiones para la vigencia 2024 de la Subred Integrada de Servicios de Salud SISS Centro Oriente – E.S.E, por un valor total de $162.299.543.328, conforme al siguiente detalle:

Pesos

COD	RUBRO	ADICIÓN
4.1	**INGRESOS**	**$162.299.543.328**
4.1.1	Ingresos Corrientes	$162.299.543.328
4.2	**GASTOS**	**$162.299.543.328**
4.2.1	Gastos de Funcionamiento	$34.795.308.000
4.2.4	Gastos de Operación Comercial	$127.504.235.328

ALCALDÍA MAYOR DE BOGOTÁ D.C.
CONSEJO DISTRITAL DE POLÍTICA ECONÓMICA Y FISCAL
CONFIS

Continuación Resolución No. 06 de 2024

"Por la cual se aprueba una adición en el Presupuesto de Rentas e ingresos y de Gastos e Inversiones para la vigencia 2024 de la Subred Integrada de Servicios de Salud SISS Centro Oriente - E.S.E"

ARTÍCULO SEGUNDO. La presente resolución rige a partir de la fecha de su publicación en el Registro Distrital.

PUBLÍQUESE Y CÚMPLASE

Dada en Bogotá D. C., a los 17 días del mes de julio de 2024.

Ana Maria Cadena Ruiz - 52698252
Firmado digitalmente por Ana Maria Cadena Ruiz - 52698252

ANA MARÍA CADENA RUIZ
Secretaria Distrital de Hacienda

Úrsula Ablanque.

ÚRSULA ABLANQUE MEJÍA
Secretaria Técnica CONFIS
Secretaria Distrital de Planeación

Publicada en el Registro Distrital No. _____ de fecha ____ de julio de 2024.

Aprobó: Julio Alejandro Abril Tabares. Subsecretario de Planeación de la Inversión – Secretaría Distrital de Planeación. JULIO ALEJANDRO ABRIL TABARES
Andrés Felipe Uribe Medina. Subsecretario Técnico – Secretaría Distrital de Hacienda. ANDRES FELIPE URIBE MEDINA
Revisó: María Alejandra Botiva León. Directora de Inversiones Estratégicas – Secretaría Distrital de Planeación. María Alejandra Botiva León
Claudia Marcela Numa Páez. Directora Distrital de Presupuesto – Secretaría Distrital de Hacienda.
Elaboró: Viviana Luz Torres Núñez. Profesional Especializada, Dirección de Inversiones Estratégicas – Secretaría Distrital de Planeación.

www.sdp.gov.co

RESOLUCIÓN Nº 07
(17 de julio de 2024)

"Por la cual se aprueba Adición en el Presupuesto de Rentas e ingresos y de Gastos en Inversiones para la vigencia 2024 de la Subred Integrada de Servicios de Salud SISS Norte - E.S.E".

EL CONSEJO DISTRITAL DE POLÍTICA ECONOMICA Y FISCAL
CONFIS

En ejercicio de sus facultades legales, en especial las conferidas en el artículo 10° del Decreto Distrital 714 de 1996, los artículos 3° y 10° del Decreto Distrital 191 de 2021, y,

CONSIDERANDO:

Que mediante Acuerdo No. 17 de 1997 del Concejo Distrital, se transforman los Hospitales en Empresas Sociales del Estado del orden distrital.

Que, como Empresas Sociales del Estado, están sujetas al régimen presupuestal de las Empresas Industriales y Comerciales del Distrito, conforme a lo estipulado en el Artículo 3º del Decreto Distrital 714 de 1996, en el Artículo 25° del Acuerdo No. 17 de 1997, en el Decreto Distrital 662 de 2018 y en los artículos que lo modifican según Decreto Distrital 191 de 2021.

Que según lo establecido en el acuerdo Distrital 641 de 2016 "*por el cual se efectúa la reorganización del sector salud de Bogotá, Distrito Capital, se modifica el acuerdo 257 de 2006 y se expiden otras disposiciones*", se reorganizó el sector salud y se fusionan las 22 Empresas Sociales del Estado en las 4 Empresas Sociales del Estado denominadas Subredes Integradas de Servicios de Salud E.S.E.

Que conforme a lo estipulado en el literal e) del artículo 10° del Decreto Distrital 714 de 1996, corresponde al Consejo Distrital de Política Económica y Fiscal – CONFIS, aprobar y modificar mediante resolución el Presupuesto de Ingresos y Gastos de las Empresas Industriales y Comerciales del Distrito Capital y de las Sociedades de Economía Mixta con el régimen de aquellas.

Que conforme a lo establecido en el artículo 3° del Decreto Distrital 191 de 2021, *"(...) las modificaciones presupuestales que afecten el valor total de los ingresos, gastos de funcionamiento, servicio de la deuda y gastos de inversión serán aprobadas por el CONFIS Distrital, previo concepto favorable de la Junta o Consejo Directivo de la empresa y de la Secretaría Distrital de Hacienda - Dirección Distrital de Presupuesto (...)* Así mismo, el mencionado artículo indica que "(...) *Para las Empresas Sociales del Estado, antes de su aprobación por el CONFIS Distrital, se requerirá adicionalmente, y en todos los casos, del concepto favorable de la Secretaría Distrital de Salud.".*

www.secretariajuridica.gov.co

Continuación Resolución No. 07 de 2024

"Por la cual se aprueba Adición en el Presupuesto de Rentas e ingresos y de Gastos e Inversiones para la vigencia 2024 de la Subred Integrada de Servicios de Salud SISS Norte - E.S.E"

Que de acuerdo con el numeral 5 del reglamento interno del Consejo Distrital de Política Económica y Fiscal, CONFIS, aprobado en sesión No. 04 de 2024, las decisiones del CONFIS se notificarán *"Mediante Resoluciones suscritas por la Secretaría Técnica y el Secretario Distrital de Hacienda, cuando las decisiones sean de carácter aprobatorio y modificatorio del Presupuesto de Ingresos y Gastos de las Empresas industriales y Comerciales del Distrito Capital y las Empresas Sociales del Estado".*

Que el CONFIS Distrital mediante Resolución No. 18 del 31 de octubre de 2023, aprobó los Presupuestos de Rentas e Ingresos y de Gastos e Inversiones de las cuatro (4) Subredes Integradas de Servicios de Salud SISS Empresas Sociales del Estado - E.S.E., para la vigencia fiscal comprendida entre el 1° de enero y el 31 de diciembre del año 2024.

Que la Subred Integrada de Servicios de Salud – SISS Norte E.S.E. solicitó una adición en el Presupuesto de Rentas e Ingresos de la vigencia 2024 en el rubro *Ingresos Corrientes* por un monto de $66.639.290.000, de adiciones a los contratos de prestación de servicios con CAPITAL SALUD EPS y proyecciones certificadas por la EPS.

Que la Junta Directiva de la Subred Integrada de Servicios de Salud – SISS Norte E.S.E. mediante el Acuerdo No. 012 del 17 de junio de 2024 emitió concepto favorable a una adición en el Presupuesto de Rentas e ingresos y de Gastos e Inversiones para la vigencia 2024 por valor de $66.639.290.000.

Que la Secretaría Distrital de Salud mediante concepto previo No. 34 de 2024 recomendó al CONFIS Distrital la aprobación de la adición al Presupuesto de Rentas e Ingresos y de Gastos e Inversiones de la vigencia 2024 de la Subred Integrada de Servicios de Salud – SISS Norte E.S.E. por $66.639.290.000, que resultan de las adiciones y prórrogas suscritas con Capital Salud EPS de los contratos 008-2023 y 004-2023 hasta 30 de septiembre de 2024 y la estimación del mismo valor para el periodo octubre a diciembre de 2024.

Que el CONFIS Distrital en sesión No. 09 del 8 de julio de 2024, de acuerdo con el análisis de las justificaciones aportadas y la recomendación de la Secretaría Distrital de Hacienda – Dirección Distrital de Presupuesto, aprobó una adición al Presupuesto de Rentas e Ingresos y de Gastos e Inversiones de la vigencia 2024 de la Subred Integrada de Servicios de Salud – SISS Norte E.S.E. por $66.639.290.000.

Que la observancia de los procedimientos legales y presupuestales a que haya lugar por efecto de las modificaciones presupuestales aprobadas por el CONFIS Distrital es responsabilidad y competencia exclusiva de la Subred Integrada de Servicios de Salud – SISS Norte E.S.E.

RESUELVE:

ARTÍCULO PRIMERO. Aprobar una adición al Presupuesto de Rentas e Ingresos y de Gastos e Inversiones para la vigencia 2024 de la Subred Integrada de Servicios de Salud SISS Norte – E.S.E por un valor total de $66.639.290.00, conforme al siguiente detalle:

www.bogota.gov.co

ALCALDÍA MAYOR DE BOGOTÁ D.C.
CONSEJO DISTRITAL DE POLÍTICA ECONÓMICA Y FISCAL
CONFIS

Continuación Resolución No. 07 de 2024

"Por la cual se aprueba Adición en el Presupuesto de Rentas e ingresos y de Gastos e Inversiones para la vigencia 2024 de la Subred Integrada de Servicios de Salud SISS Norte - E.S.E"

		Pesos
COD	**RUBRO**	**ADICIÓN**
4.1	Ingresos	
4.1.1	Ingresos Corrientes	$66.639.290.000
	Total Ingresos	**$66.639.290.000**

		Pesos
COD	**RUBRO**	**ADICIÓN**
4.2	Gastos	
4.2.4	Gastos de Operación Comercial	$66.639.290.000
	Total Gastos	**$66.639.290.000**

ARTÍCULO SEGUNDO. La presente resolución rige a partir de la fecha de publicación en el Registro Distrital.

PUBLÍQUESE Y CÚMPLASE

Dada en Bogotá D. C., a los 17 días del mes de julio de 2024.

Ana Maria Cadena Ruiz - 52698252 Firmado digitalmente por Ana Maria Cadena Ruiz - 52698252

ANA MARÍA CADENA RUIZ
Secretaria Distrital de Hacienda

Úrsula Ablanque.

ÚRSULA ABLANQUE MEJÍA
Secretaria Técnica CONFIS
Secretaria Distrital de Planeación

Publicada en el Registro Distrital No. _____ de fecha ____ de julio de 2024.

Aprobó: Julio Abril Tabares. Subsecretario de Planeación de la Inversión – Secretaría Distrital de Planeación. JULIO ALEJANDRO ABRIL TABARES Firmado digitalmente por JULIO ALEJANDRO ABRIL TABARES
Andrés Felipe Uribe Medina. Subsecretario Técnico – Secretaría Distrital de Hacienda.
Revisó: Maria Alejandra Botiva León. Directora de Inversiones Estratégicas – Secretaría Distrital de Planeación. Maria Alejandra Botiva Leon
Claudia Marcela Numa Páez. Directora Distrital de Presupuesto – Secretaría Distrital de Hacienda.
Elaboró: Maria Teresa Bustos Arias. Profesional Especializada, Dirección de Inversiones Estratégicas – Secretaría Distrital de Planeación.

www.sdp.gov.co