

# Cartilla de orientación para la implementación de la GAT 2.1



**USAID**  
DEL PUEBLO DE LOS ESTADOS  
UNIDOS DE AMÉRICA



Shaping a more livable world.



Colombia

Escuela de Gobierno  
Alberto Lleras Camargo

## JUNTOS POR LA TRANSPARENCIA

## Agradecimientos a la Contraloría General de la República

### **Jefe Unidad de SINACOF**

Tania González Morales

### **Profesional Especializada de SINACOF**

Juliana Revollo

### **Colaboradores**

Diego Iván López Largo

Francisco Humberto Bejarano Cáceres

Yazmín Beltrán Torres

Benjamín Eduardo Pérez Acosta

Yanina Liceth Barón Ordoñez

Alezandra Moncada Gamboa

### **Edición**

Agosto del 2022

### **Autores**

Paula Méndez González

Catherine Benavides Beltrán

### **Directora, Escuela de Gobierno**

**Alberto Lleras Camargo**

María Margarita, Paca, Zuleta

### **Coordinación editorial**

Camilo Ignacio González Becerra

Nastassja Rojas Silva

### **Corrección de estilo**

Carlos Alberto Arenas París

### **Diseño y digramación**

Víctor Gómez

Este documento fue posible gracias al apoyo generoso del pueblo de Estados Unidos a través de la Agencia de Estados Unidos para el Desarrollo Internacional (USAID). El contenido de este documento es responsabilidad de DAI y de la Escuela de Gobierno Alberto Lleras Camargo de la Universidad de los Andes y no necesariamente refleja el punto de vista de USAID o del gobierno de los Estados Unidos.

El contenido de la presente publicación se encuentra protegido por las normas nacionales e internacionales vigentes sobre propiedad intelectual. Por tanto, su utilización, reproducción, comunicación pública, transformación, distribución, alquiler, préstamo público e importación, total o parcial, en todo o en parte, en formato impreso, digital o en cualquier formato conocido o por conocer, se encuentran prohibidos, y solo serán lícitos en la medida en que cuenten con la autorización previa y expresa por escrito del autor o titular. Las limitaciones y excepciones al Derecho de Autor solo serán aplicables en la medida en se den dentro de los denominados Usos Honrados (*Fair Use*), estén previa y expresamente establecidas, no causen un grave e injustificado perjuicio a los intereses legítimos del autor o titular y no atenten contra la normal explotación de la obra.

## Tabla de contenido

### Introducción · 11

#### 1. Control y control fiscal · 14

- 1.1. ¿Qué es control? · 14
- 1.2. ¿Qué es el control fiscal? · 14
- 1.3. ¿Qué es la vigilancia fiscal? · 15
- 1.4. Alcances del control fiscal · 15
- 1.5. Finalidad del control fiscal · 16
- 1.6. Negocios misionales del control fiscal · 16
  - 1.6.1. Control micro · 16
  - 1.6.2. Control macro · 16
  - 1.6.3. Control macro sectorial · 17

#### 2. Mandato de las contralorías territoriales · 20

- 2.1. Ámbito de control de las contralorías territoriales · 20

#### 3. Aspectos generales, principios y fundamentos de las auditorías de control fiscal · 24

- 3.1. Generalidades de la auditoría · 24
  - 3.1.1. Definición de auditoría · 24
  - 3.1.2. Normas de auditoría · 24
  - 3.1.3. Tipos de auditoría · 25
    - 3.1.3.1. Auditoría Financiera y de Gestión (AF) · 25
    - 3.1.3.2. Auditoría de Desempeño (AD) · 26
    - 3.1.3.3. Auditoría de Cumplimiento (AC) · 26
  - 3.1.4. Enfoque de la auditoría · 26
  - 3.1.5. Resultados esperados de la auditoría · 26
- 3.2. Principios de la auditoría · 27
  - 3.2.1. Principios generales · 27
    - 3.2.1.1. ¿Por qué definir la materialidad? · 27
  - 3.2.2. Documentación · 28
    - 3.2.2.1. Papeles de trabajo · 29
    - 3.2.2.2. Comunicación · 29
  - 3.2.3. Principios relacionados con las fases de auditoría · 31

- 3.2.3.1. Principios para la planeación de la auditoría · 31
- 3.3. Planeación estratégica y Plan de vigilancia y control fiscal territorial (PVCFT) · 33
  - 3.3.1. Plan de vigilancia y control fiscal territorial (PVCFT) · 33
  - 3.3.2. Priorización y selección general de sujetos de vigilancia y control fiscal que serán auditados · 34
  - 3.3.3. Priorización y selección de Auditorías Financieras y de Gestión (AF), Auditorías de Cumplimiento (AC) y Auditorías de Desempeño (AD) · 35
- 3.4. Administración y roles del proceso auditor · 35
  - 3.4.1. Administración · 35
  - 3.4.2. Habilidades generales del equipo de auditoría · 35
  - 3.4.3. Gestión y habilidades de los auditores · 35
  - 3.4.4. Roles del proceso auditor · 36
  - 3.4.5. Limitaciones al trabajo del auditor · 40
- 3.5. Elementos del proceso auditor · 40
  - 3.5.1. Partes intervinientes de una auditoría · 40
    - 3.5.1.1. Sujetos de control fiscal · 41
    - 3.5.1.2. Puntos de control fiscal · 41
    - 3.5.1.3. Usuarios previstos · 41
  - 3.5.2. Asuntos, criterios e información de la materia a evaluar · 41
  - 3.5.3. Asignación de auditorías · 42
  - 3.5.4. Confianza y aseguramiento · 42
    - 3.5.4.1. La seguridad puede ser razonable o limitada · 42
  - 3.5.5. ¿Qué es la evidencia? · 42
  - 3.5.6. Plan de trabajo y programas de auditoría · 43
    - 3.5.6.1. Generalidades del Plan de trabajo y programas de auditoría · 43
    - 3.5.6.2. Elementos que debe contener el Plan de trabajo · 43
    - 3.5.6.3. Elementos que deben contener los programas de auditoría · 44
  - 3.5.7. Estructuración y tratamiento de observaciones y/o hallazgos · 45
    - 3.5.7.1. Características y requisitos de la observación y/o hallazgo · 46
    - 3.5.7.2. Hallazgos con incidencia fiscal · 47
  - 3.5.8. Elaboración del informe · 47

4.	<b>Procesos y conceptos relevantes para el control fiscal · 50</b>
4.1.	Identificación, valoración y gestión de los riesgos · 50
4.1.1.	Evaluación de riesgos y controles · 50
4.1.2.	Tipos de riesgos · 51
4.1.2.1.	Riesgo de Fraude (RF) · 51
4.1.2.1.1.	Obligaciones en relación con el riesgo de fraude · 52
4.1.2.1.2.	¿Cómo gestionar este riesgo en la Auditoría Financiera? · 52
4.1.2.1.3.	¿Cómo gestionar este riesgo en la Auditoría de Cumplimiento? · 52
4.1.2.2.	Riesgo de Auditoría (RA) · 53
4.1.2.3.	Riesgo de Detección (RD) · 54
4.1.2.4.	Riesgo de Control (RC) · 54
4.1.3.	Determinación del nivel de riesgo del sujeto de control · 54
4.1.4.	Evaluación del diseño de control fiscal interno · 55
4.1.4.1.	Diseño de procedimientos de controles · 55
4.2.	Pruebas y técnicas para la realización de auditorías · 56
4.2.1.	Pruebas de recorrido · 56
4.2.2.	Pruebas analíticas · 56
4.2.3.	Pruebas de detalle · 58
4.2.4.	Prueba de saldos iniciales · 58
4.2.5.	Técnicas de diagnóstico · 59
4.2.6.	Procedimiento para el análisis de datos · 59
4.2.7.	Muestreo · 60
4.3.	Solución de controversias durante el proceso auditor · 62
5.	<b>Auditoría Financiera y de Gestión · 64</b>
5.1.	Proceso general de la Auditoría Financiera y de Gestión · 64
5.2.	Generalidades de la Auditoría Financiera y de Gestión · 66
5.2.1.	Definición de Auditoría Financiera y de Gestión · 66
5.2.2.	Objetivos de la Auditoría Financiera y de Gestión · 66
5.2.3.	Fases del proceso de la Auditoría Financiera y de Gestión · 66
5.2.3.1.	Fase de planeación de la Auditoría Financiera y de Gestión · 66
5.2.3.2.	Fase de ejecución de la Auditoría Financiera y de Gestión · 66

- 5.2.3.3. Fase de informe en la Auditoría Financiera y de Gestión · 66
- 5.3. Fase de planeación · 67
  - 5.3.1. Entender el ente o sujeto a auditar · 67
    - 5.3.1.1. Analizar en detalle el ente o asunto a examinar: aspectos legales · 67
    - 5.3.1.2. Analizar el control interno del sujeto de control · 67
    - 5.3.1.3. Conocimiento del Plan de Mejoramiento · 67
    - 5.3.1.4. Entendimiento del sujeto de control por macro proceso · 68
  - 5.3.2. Evaluar riesgos y controles · 68
  - 5.3.3. Definir estrategia, alcance y plan de trabajo: estrategia de auditoría · 69
    - 5.3.3.1. Determinación de la materialidad · 69
    - 5.3.3.2. Determinar estrategias y alcance de la auditoría: enfoque de auditoría · 70
- 5.4. Fase de ejecución · 71
  - 5.4.1. Ejecutar y concluir procedimientos de auditoría · 71
    - 5.4.1.1. Partes vinculadas · 71
    - 5.4.1.2. Revisar saldos · 71
    - 5.4.1.3. Aplicación de pruebas · 72
    - 5.4.1.4. Procedimientos finales · 72
  - 5.4.2. Estimaciones contables · 73
  - 5.4.3. Evaluaciones · 73
    - 5.4.3.1. Evaluación presupuestal · 73
    - 5.4.3.2. Evaluación y análisis de incorrecciones · 74
- 5.5. Fase de elaboración del informe · 74
  - 5.5.1. Dictamen de auditoría · 74
    - 5.5.1.1. Fenecimiento de la cuenta · 76

## 6. **Auditoría de Cumplimiento · 80**

- 6.1. Proceso general de la Auditoría de Cumplimiento · 80
- 6.2. Generalidades de la Auditoría de Cumplimiento · 82
  - 6.2.1. Definición de la Auditoría de Cumplimiento · 82
  - 6.2.2. Propósito y objetivos de la Auditoría de Cumplimiento · 82
  - 6.2.3. Características de la Auditoría de Cumplimiento · 82
  - 6.2.4. Principios generales en la Auditoría de Cumplimiento · 83

- 6.2.4.1. Expertos · 83
- 6.2.4.2. Gestión y habilidades del equipo de auditoría · 83
- 6.2.4.3. Documentación · 83
- 6.2.4.4. Comunicación · 83
- 6.2.4.5. Mesas de trabajo · 83
- 6.2.4.6. Control de calidad · 83
- 6.3. Fase de planeación · 84
- 6.3.1. Entender el ente o asunto a auditar · 84
- 6.3.1.1. Analizar en detalle el ente o asunto a examinar: aspectos legales · 84
- 6.3.1.2. Analizar en detalle el ente o asunto a examinar: actualizar y evaluar la información de auditorías anteriores · 85
- 6.3.1.3. Analizar en detalle el ente o asunto a examinar: leer y analizar los manuales de políticas, procedimientos y sistemas de la entidad, entidades y objeto de auditoría · 85
- 6.3.1.3.1. Identificar personal clave del ente objeto de control fiscal: entrevistar al personal relevante de la entidad · 85
- 6.3.1.4. Analizar la función de auditoría interna: entendimiento, documentación y evaluación del control interno · 85
- 6.3.2. Evaluar riesgos y controles · 86
- 6.3.2.1. Evaluación de la efectividad del control fiscal interno · 86
- 6.3.3. Definir estrategia, alcance y plan de trabajo: estrategia de auditoría, plan de trabajo y programa de auditoría · 87
- 6.3.3.1. Programa de auditoría · 90
- 6.4. Fase de ejecución · 90
- 6.4.1. Pruebas y verificaciones · 90
- 6.4.2. Procedimientos y hallazgos de auditoría · 90
- 6.5. Fase de elaboración del informe · 91
- 6.5.1. Elaboración del informe preliminar · 91
- 6.5.2. Elaboración del informe final o definitivo · 91
- 6.5.3. Cierre de la auditoría · 92
- 6.6. Fase de seguimiento · 93
- 6.6.1. Plan de mejoramiento y seguimiento · 93



7.	<b>Auditoría de Desempeño · 96</b>
7.1.	Proceso general de la Auditoría de Desempeño · 96
7.2.	Generalidades de la Auditoría de Desempeño · 98
7.2.1.	Definición de la Auditoría de Desempeño · 98
7.2.2.	Propósitos y objetivos de la Auditoría de Desempeño · 98
7.2.3.	Principios evaluados en la Auditoría de Desempeño · 99
7.2.4.	Enfoque de la Auditoría de Desempeño · 100
7.3.	Fase de planeación · 100
7.3.1.	Planeación estratégica · 100
7.3.2.	Entender el ente o asunto a auditar: entendimiento del sujeto de control · 100
7.3.3.	Evaluar riesgos y controles · 102
7.3.4.	Definir estrategia, alcance y plan de trabajo · 102
7.3.5.	Asignación de auditorías y de recursos de auditorías · 104
7.3.5.1.	Declaración de independencia · 104
7.4.	Fase de ejecución · 105
7.4.1.	Hallazgos de auditoría · 105
7.4.1.1.	Matriz de hallazgos · 105
7.4.2.	Opiniones de los expertos en la fase de ejecución · 106
7.4.3.	Conclusiones · 106
7.4.4.	Administración documental y papeles de trabajo · 106
7.5.	Fase de elaboración del informe · 107
7.5.1.	Reunión de cierre · 107
7.5.2.	Plan de mejoramiento · 107
7.5.3.	Generación de informes · 107
7.6.	Fase de seguimiento · 108
8.	<b>¿Quieres aprender más? · 109</b>
9.	<b>Glosario · 112</b>
10.	<b>Bibliografía · 120</b>



## Introducción

El presente documento tiene como objetivo presentar la Guía de control fiscal en diferentes niveles de gobierno, que corresponde al Producto 4, Entregable 5 de la Escuela de Gobierno de la Universidad de los Andes en el marco de programa Juntos por la Transparencia (JxT).

De acuerdo con la ODCE (s.f.), el control fiscal es una función pública, la cual vigila la gestión de la administración de los particulares o entidades que manejan fondos o bienes del Estado, en todos sus órdenes y niveles (ODCE, s.f.). Los entes de control fiscal, tales como la Contraloría General de la República (en adelante también se usarán las siglas CRG) o sus entidades delegadas, y las contralorías departamentales, distritales y municipales, son los órganos encargados de adelantar las respectivas investigaciones encaminadas a obtener el resarcimiento de los bienes o recursos que han sido objeto de desviación o detrimento patrimonial por parte de servidores públicos o particulares que tienen a su cargo la custodia, guarda y/o administración de estos (Moreno, 2015).

En la actualidad, se entiende que el control fiscal puede ser posterior y selectivo, y además podrá ser preventivo y concomitante, según sea necesario para garantizar la defensa y protección del patrimonio público, de acuerdo con lo establecido en el Acto Legislativo 04 de 2019 y el Decreto 403 de 2020. Esta forma de control concomitante y preventivo es de carácter excepcional, no vinculante y no implica coadministración; se realiza en forma de advertencia al sujeto de control fiscal y el ejercicio y la coordinación del control corresponde exclusivamente al Contralor General de la República en temas específicos. De esta manera, la vigilancia de la gestión fiscal del Estado incluye el ejercicio de un control financiero, de gestión y de resultados, fundado en la eficiencia, la economía, la equidad y la valoración de los costos ambientales, permitiendo que, excepcionalmente, la Contraloría General de la República promueva un control preventivo y concomitante sobre las cuentas de cualquier entidad territorial.

La Contraloría General de la República y las contralorías departamentales, distritales y municipales forman parte de las Entidades Fiscalizadoras Superiores (EFS). Las EFS son los principales organismos de auditoría del sector público en un país (ODCE, s.f.). Su tarea principal consiste en examinar si los recursos

públicos son ejecutados de forma económica, eficiente y eficaz, de acuerdo con las normas y reglamentos vigentes y en concordancia con las prioridades nacionales. Al asegurar que el dinero se gaste bien, las EFS pueden contribuir al desarrollo nacional sostenible y a reducir el fraude y la pobreza. De acuerdo con la ODCE (s.f.), las EFS son una parte clave del sistema de gestión financiera del sector público de un país, ya que brindan información clave para el legislativo, los ciudadanos y demás interesados acerca de cómo los gobiernos están manejando los fondos públicos (ODCE, s.f.).

Los manuales de auditoría y las plantillas, formatos o papeles de trabajo correspondientes deben ser documentos vivos. Estos documentos deben ser claramente propiedad de la organización y actualizarse periódicamente (ODCE, s.f.). Los resultados de estas actualizaciones se deben compartir dentro de la EFS, por ejemplo, a través de memorandos de orientación y sesiones anuales de actualización de auditoría, a las que todo el personal relacionado con los procesos de auditoría debe asistir (INTOSAI, 2018).

Esta guía tiene como propósito operacionalizar los procesos de auditoría de control fiscal. Este documento es una herramienta para el desarrollo de las actividades de control fiscal. Todo lo escrito en esta guía proviene de la Guía de Auditoría Territorial (en adelante, GAT), que se encuentra fundamentada en el Decreto 403 de 2020, haciendo de esta guía un documento de apoyo. Este documento busca lograr un mejor entendimiento de los objetivos, principios, procesos y procedimientos que se deben llevar a cabo para el desarrollo de un control fiscal eficiente a nivel territorial.

# **1. Control y control fiscal**

## 1. **Control y control fiscal**

### 1.1. **¿Qué es control?**

El control es aquella obligación de controlar la forma en la que el gobierno ha ejecutado los recursos y hace rendición de cuentas sobre las tareas adelantadas como parte de la gestión pública.

Se fundamenta también en que muchas personas intervienen en los negocios públicos y, por ello, es necesaria la acción de control para garantizar el estricto cumplimiento de todos los actores que intervienen en las finanzas públicas.

### 1.2. **¿Qué es el 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. En ese sentido, dicho control se ejercerá en forma posterior y selectiva conforme a los procedimientos, sistemas y principios que establezca la ley (GAT, 2020).

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 logran efectos positivos para la consecución de los fines esenciales del Estado.

### 1.3. ¿Qué es la vigilancia fiscal?

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 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.

Consiste en observar el desarrollo o ejecución de los procesos o la 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.

La vigilancia de la gestión fiscal del Estado incluye el ejercicio de un control financiero, de gestión y de resultados, fundado en la eficiencia, la economía, la equidad y la valoración de los costos ambientales, el cual será promovido por la Contraloría General de la República o sus entidades delegadas y por las contralorías departamentales o municipales, de acuerdo con su competencia.

### 1.4. Alcances del control fiscal

A partir de la entrada en vigor de la Constitución Política de 1991, el control fiscal es posterior y selectivo, lo cual quiere decir que, una vez ejecutado el acto, contrato u operación administrativa, los órganos de control fiscal, en el ámbito de su competencia, procederán a extraer una muestra con la que determinarán la eficacia en la inversión de los recursos estatales por parte de la entidad pública.

#### ¿Qué es el control selectivo y el control posterior?

Como **control posterior** entendemos la 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 en su desarrollo.

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 (Papel de Trabajo PT 04-PF Aplicativo muestreo).

### 1.5. Finalidad del control fiscal

La finalidad del control fiscal es 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 que hace parte de un mecanismo regulador encargado de (i) señalar desviaciones normativas y posibles vulneraciones a los principios que rigen la administración pública; (ii) promover la toma de medidas que conduzcan a mejorar la gestión pública de las entidades sujeto de vigilancia fiscal; (iii) determinar la responsabilidad fiscal y (iv) exigir el resarcimiento correspondiente o adoptar las determinaciones necesarias para impedir la repetición de las situaciones observadas.

### 1.6. Negocios misionales del control fiscal

El artículo 268 de la Constitución Política de 1991 definió unas funciones específicas para el contralor general de la república, que constituyen la misión de la CGR. Para cumplir con este mandato, la CGR cuenta con diferentes negocios misionales, descritos a continuación.

#### 1.6.1. Control micro

El control micro se refiere a la vigilancia de la gestión fiscal de cada una de las entidades que conforman la estructura administrativa del Estado y de las personas privadas que manejen dineros o bienes del Estado.

Se realiza a través de la práctica de auditorías integrales, mediante la cual se revisa, de manera periódica, la gestión de cada entidad en particular y se determinan las observaciones que puedan presentarse en los diversos aspectos de gestión de la entidad.

#### 1.6.2. Control macro

Es el examen que hace la CGR sobre el comportamiento de las finanzas públicas y el grado de cumplimiento de los objetivos macroeconómicos.



La certificación de las finanzas del Estado hace parte de este control, la cual finalmente se consigna en el informe que debe presentar el contralor general ante el Congreso de la República, al señor presidente de la república y la opinión pública, de acuerdo con lo dispuesto en el artículo 268 de la Constitución Nacional.

De igual manera, se ejerce a través de la Auditoría al Balance General de la Nación, la presentación de la Cuenta General del Presupuesto y el Tesoro, el Informe sobre el estado de la deuda pública y el Informe sobre el estado del medio ambiente y los recursos naturales.

### 1.6.3. Control macro sectorial

Esta función es complementaria a la función del control macroeconómico. El análisis macro sectorial evalúa el comportamiento y el grado de cumplimiento de las finanzas públicas y de los objetivos gubernamentales enfocando sectores económicos específicos.

La importancia del control macro sectorial radica en la cantidad de información que pueden suministrar los índices, cifras y estadísticas contenidos en los informes de políticas públicas, artículos de coyuntura y boletines especializados, para llevar a cabo el control microeconómico al interior de las entidades públicas.







## **2. Mandato de las contralorías territoriales**

## 2. **Mandato de las contralorías territoriales**

Las contralorías territoriales 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.

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.

### 2.1. **Ámbito de control de las contralorías territoriales**

Las contralorías territoriales 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 y de acuerdo con los principios, sistemas y procedimientos establecidos en la Constitución y en la ley.

Lo hacen en forma concurrente con la Contraloría General de la República, de conformidad con lo dispuesto en el Decreto Ley 403 de 2020 y en las disposiciones que lo reglamenten, modifiquen o sustituyan.

Corresponde a la Contraloría General de la República, 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 Contraloría General de la República podrá ejercer vigilancia de la gestión fiscal a los sujetos u objetos de control de las contralorías territoriales, de manera permanente o transitoria, integral o selectiva, en los términos que defina el contralor general de la república.



### **Objetivos de la vigilancia y control de las contralorías territoriales**

Los objetivos de la vigilancia y control de las contralorías territoriales son:

- Ejercer, en representación de la comunidad, la vigilancia de la gestión fiscal 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.
- Establecer las responsabilidades fiscales e imponer las sanciones pecuniarias que correspondan y las demás acciones derivadas del ejercicio de la vigilancia fiscal.
- Procurar el resarcimiento del patrimonio público.



### **3. Aspectos generales, principios y fundamentos de las auditorías de control fiscal**

### 3. Aspectos generales, principios y fundamentos de las auditorías de control fiscal

#### 3.1. Generalidades de la auditoría

Esta sección 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.

##### 3.1.1. Definición de auditoría

“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 contralorías territoriales fundamentar sus opiniones y conceptos” (GAT, 2020).

##### 3.1.2. Normas de auditoría

La GAT (2020) está fundamentada en un marco normativo que provee una estructura sólida para el desarrollo de las auditorías de control fiscal. A continuación, se presentan las normas más importantes:

- **Las Normas internacionales de las entidades fiscalizadoras superiores – ISSAI:** fijan los requisitos fundamentales para el correcto funcionamiento y la administración profesional de las entidades fiscalizadoras y los principios



fundamentales en la fiscalización de las entidades públicas. Estas son expedidas por la Organización Mundial de Entidades Superiores de Fiscalización INTOSAI, por su sigla en inglés.

- En el caso de las contralorías territoriales, esas normas son armonizadas a través del SINACOF y siguiendo los lineamientos de la Contraloría General de la República. Están fundamentadas en el acápite de las Normas internacionales de auditoría –NIA– que rigen para el sector público.
- Las Normas internacionales de auditoría – NIA: son el conjunto de disposiciones que permiten a los auditores adelantar auditorías profesionales y de calidad, así como obtener, de manera técnica, la evidencia que soporte los resultados de su ejercicio.
- Si, durante la realización de las auditorías, surgieran aspectos no contenidos en la Guía de auditoría de las contralorías territoriales, podrán consultarse las normas indicadas a continuación:
  - Normas internacionales de entidades fiscalizadoras superiores – ISSAI.
  - Directrices de INTOSAI para la buena gobernanza.
  - 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.

### 3.1.3. Tipos de auditoría

En el ejercicio de control fiscal que les corresponde a las contralorías territoriales, y en el marco de adaptación de las Normas ISSAI, serán aplicables tres tipos de auditorías. Con ellas se realiza un examen independiente, objetivo y confiable de la evaluación de los principios de la gestión pública.

#### 3.1.3.1. Auditoría Financiera y de Gestión (AF)

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. Asimismo, comprobar que las normas prescritas por las autoridades competentes fueron observadas a cabalidad en su elaboración y en las transacciones y operaciones que los originaron.

### 3.1.3.2. Auditoría de Desempeño (AD)

Mediante este tipo de auditoría se pueden determinar 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.

### 3.1.3.3. Auditoría de Cumplimiento (AC)

Este tipo de auditoría permite obtener evidencia suficiente y apropiada para establecer si la entidad, asunto o materia auditable cumple 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.

### 3.1.4. Enfoque de la auditoría

La auditoría y otras actuaciones de vigilancia y control que ejercen las contralorías territoriales tienen un enfoque basado en riesgos sobre la gestión fiscal a partir del conocimiento del sujeto de control fiscal; es decir, en su etapa de planeación y de acuerdo a los objetivos de la auditoría, el auditor debe comprender y entender el sector, la naturaleza jurídica, la 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.

### 3.1.5. Resultados esperados de la auditoría

El ejercicio del control fiscal practicado por las contralorías territoriales, 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.

## 3.2. Principios de la auditoría

En consistencia con las 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.

### 3.2.1. Principios generales

Los principios generales definidos en la GAT (2020) para el ejercicio de auditorías de control fiscal territorial son: (i) ética e independencia; (ii) juicio profesional, diligencia debida y escepticismo; (iii) calidad del proceso auditor y (iv) importancia relativa o materialidad.

#### 3.2.1.1. ¿Por qué definir la materialidad?

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.

Debido a que es imposible que el auditor pueda revisar todas y cada una de las operaciones que realizan las entidades objeto de auditoría, surge la necesidad de optimizar los recursos, así como la exigencia de obtener una certeza razonable de que los estados financieros y el presupuesto estén libres de incorrecciones materiales. Estos elementos hacen que la materialidad se convierta en una herramienta clave para el auditor en la planificación y ejecución de la auditoría.

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.

La ISSAI 1320 trata de la responsabilidad del auditor para aplicar el concepto de materialidad en la planificación y realización de una auditoría financiera.

La ISSAI 1450 explica cómo se aplica la materialidad en la evaluación del efecto de los errores identificados en la auditoría y de los errores no corregidos, si los hubiera en los estados financieros.

El auditor debe considerar su juicio profesional, soportado por el conocimiento que posee del sujeto de control, debido a que la estimación del nivel de materialidad requiere de este buen juicio y de tener en cuenta consideraciones tanto cuantitativas como cualitativas de la información obtenida en las pruebas de recorrido.

### 3.2.2. 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.

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.

### 3.2.2.1. Papeles de trabajo

Todo lo anterior debe quedar consignado en los **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 la GAT, en cumplimiento del memorando de asignación, del plan de trabajo y del 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 físico, en formato 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.

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. Las políticas y normas definidas por cada contraloría territorial deben ser tenidas en cuenta para el proceso de entrega y conservación física y digital de los documentos. La organización y clasificación de los expedientes de las auditorías se realizará conforme a la Tabla de retención documental adoptada por cada contraloría territorial (Ver 02-PF Administración documental).

### 3.2.2.2. Comunicación

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 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.

Las comunicaciones oficiales, tales como requerimientos de información, comunicación de observaciones y otros, deben ir dirigidas al representante legal del sujeto de vigilancia, 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 entidades fiscalizadas deben tener la oportunidad de comentar las observaciones y conclusiones de auditoría. Cualquier desacuerdo debe ser analizado y los errores de hecho deben ser corregidos.

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

### **Comunicaciones dentro del proceso auditor**

La comunicación dentro del proceso auditor comprende:

- Comunicación del memorando de asignación de auditoría al equipo auditor y la declaración de independencia.
- Comunicación al auditado del inicio de la auditoría:
  - 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 auditor 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.
- Ayudas de memoria de las mesas de trabajo realizadas dentro del proceso de toda la auditoría.
- Comunicación de observaciones y hallazgos:
  - Las observaciones serán incluidas y comunicadas al ente auditado en el informe preliminar y/o carta de observaciones, 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.

*Continúa en la siguiente página →*

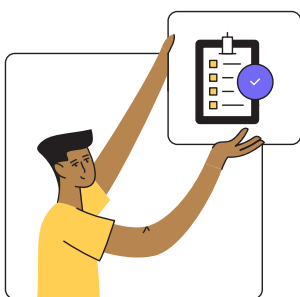
Continuación:

- Informe definitivo:
  - Una vez logrado el consenso sobre los hallazgos en las mesas de trabajo, estos 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.
- Carta de compromiso de auditoría:
  - Todos estos aspectos quedarán consignados en una carta de compromiso de auditoría firmada por las partes y que debe ser diligenciada en el documento denominado Modelo 03-PF Carta de compromiso.
- Informe final:
  - El informe final es aprobado y liberado por quien corresponda de acuerdo con lo establecido por cada contraloría territorial.

### 3.2.3. Principios relacionados con las fases de auditoría

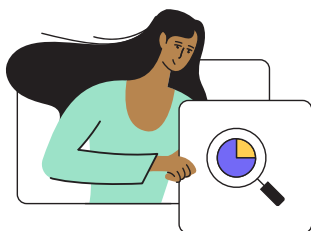
#### 3.2.3.1. Principios para la planeación de la auditoría

##### Principios para la planeación de la auditoría



##### **Lineamientos de la auditoría deben ser establecidos 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.



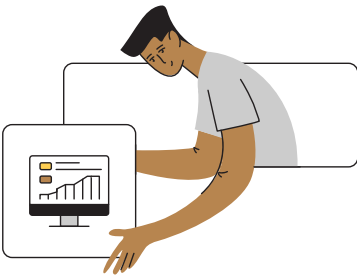
##### **Debe existir una comprensión integral de la naturaleza del sujeto que va a ser auditado**

- Incluye la comprensión de objetivos, operaciones, entorno regulatorio, controles internos, sistemas financieros y de otra índole, los procesos comerciales relevantes y la investigación de las posibles fuentes de evidencia de la auditoría.

Continúa en la siguiente página →

Continuación:

- El conocimiento se puede obtener a partir de la interacción regular con la administración, con representantes legales y otras partes interesadas.
- En ocasiones será necesario consultar expertos y examinar documentos 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, 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.
- El auditor debe evaluar la respuesta 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.
- Deben considerarse tanto los riesgos generales como los específicos.
- La identificación de los riesgos y su impacto en la auditoría deben considerarse durante todo el proceso de la auditoría.



### **Deben identificarse y evaluarse 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 esta defina las acciones que deban ser adoptadas.



### 3.3. Planeación estratégica y Plan de vigilancia y control fiscal territorial (PVCFT)

Es el proceso de direccionamiento estratégico en el que se establecen 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 contraloría territorial y realizar una vigilancia y control efectivo y oportuno a los recursos, en cumplimiento del mandato constitucional y legal (GAT, 2020).

#### ¿Qué son las estrategias?

- Definen el “qué” y el “cómo” se abordarán las auditorías ejecutables 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.

#### 3.3.1. 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.

#### Horizonte de planeación de las auditorías

- Hace referencia al periodo en el cual serán desarrolladas las auditorías. El período estará determinado por estos factores:
  - Tipo de auditoría planificada (financiera y de gestión, 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.

*Continúa en la siguiente página →*

Continuación:

- 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 del control fiscal participativo.
- Requerimientos de insumo para los informes de ley.

### 3.3.2. **Priorización y selección general de sujetos de vigilancia y control fiscal que serán auditados**

Esta actividad debe estar acorde con las políticas institucionales y con los lineamientos estratégicos expedidos por el contralor.

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

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.

#### **Inventario de sujetos de vigilancia y control fiscal**

- Se plasma en una resolución interna, en la cual se actualiza el inventario de sujetos y sus puntos 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, puntos, 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.

### 3.3.3. **Priorización y selección de Auditorías Financieras y de Gestión (AF), Auditorías de Cumplimiento (AC) y Auditorías de Desempeño (AD)**

Para la priorización y selección de las AF, AC y AD, se tendrá en cuenta:

- **Prioridades del control fiscal macro.** Se atenderá a lo dispuesto en el capítulo 1, numeral 1.4.1.2 y 1.4.1.3 de la GAT.
- **Temas de prioridad regional.** Son los programas y las materias que tienen cobertura regional y que son de interés para las contralorías territoriales, asambleas departamentales, concejos municipales, o la ciudadanía, los cuales son definidos por cada contraloría territorial. Estos temas entrarán como prioridad en el PVCFT, de acuerdo con el tipo de auditoría pertinente para su evaluación.

### 3.4. **Administración y roles del proceso auditor**

#### 3.4.1. **Administración**

Los comités requeridos se establecerán de conformidad con la estructura organizacional y funcional de cada contraloría territorial.

#### 3.4.2. **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.

#### 3.4.3. **Gestión y habilidades de los auditores**

Los auditores deben poseer el conocimiento, las habilidades, la capacidad y la experiencia necesarios para realizar la auditoría y emprender otras actuaciones de vigilancia y control fiscal con profesionalismo, calidad y oportunidad.

### **Competencias y habilidades de los servidores públicos que adelanten auditorías**

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

- Formación técnica y capacidad profesional.
- Autoconfianza.
- Análisis, síntesis y crítica.
- Comunicación.
- Observación.
- Relaciones interpersonales.
- Flexibilidad.
- Capacidad para prevenir y resolver problemas.
- Planificación y organización.
- Trabajo en equipo.
- Capacidad de aprendizaje continuo.
- Liderazgo.
- Dedicación y esfuerzo.

#### **3.4.4. Roles del proceso auditor**

Los roles del proceso auditor se definirán en cada contraloría territorial de acuerdo con su estructura organizacional.

---

<b>ROL</b>	<b>Supervisor de auditoría</b>
------------	--------------------------------

---

**DESCRIPCIÓN** 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 dirigir al equipo de auditoría para garantizar el cumplimiento de los objetivos.

- Dirigir 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 los programas de auditoría presentados por el equipo auditor.
- Validar y aprobar muestras de auditoría, determinar el nivel de materialidad, el nivel de riesgo, seleccionar 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 auditor 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 o quien ejerza sus funciones, 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.

---

**ROL**                      **Líder de equipo de auditoría**

---

**DESCRIPCIÓN**    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.

- 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 auditor, 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 auditor, 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.

---

**ROL**                    **Equipo de auditoría**

---

**DESCRIPCIÓN**    Equipo de auditores que participará en la auditoría.

- 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.
- Ejecutar procedimientos de auditoría y aplicación de pruebas relacionadas con el ejercicio.
- 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 las respuestas 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.

\*Nota: Las actividades señaladas en los numerales anteriores deben cumplirse sin perjuicio de las demás actividades específicas que demande cada tipo de auditoría.

---

**ROL**                    **Expertos**

---

**DESCRIPCIÓN**    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.

- En los eventos en los que, para el desarrollo de la auditoría, se requiera contar con conocimientos y habilidades especializados de disciplinas profesionales de las que no dispongan las contralorías territoriales en su planta de personal, se podrá acudir a expertos.

### **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, como la evaluación y calificación de los hallazgos para el informe definitivo, requerirán de mesa de trabajo (ver Modelo 02-PF, Ayuda de memoria).

### **Revisión entre pares**

- Es la evaluación voluntaria realizada entre las 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.
- 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.

### 3.4.5. 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 la contraloría territorial no pueda suplir operativamente.

En todos los casos, antes de llegar a la conclusión de la imposibilidad de obtener evidencia suficiente y adecuada, el auditor debe 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.

## 3.5. Elementos del proceso auditor

El proceso auditor cuenta con elementos comunes a los procesos de auditoría. A continuación, describimos estos elementos:

### 3.5.1. 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 contralorías territoriales, 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.

#### 3.5.1.1. Sujetos de control fiscal

“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” (Decreto Ley 403 de 2020).

Los sujetos de control rinden cuenta o informe ante las contralorías territoriales en las plataformas que estas señalen para tal fin; son responsables de la información y administración de la materia o asunto auditado y de tomar acciones sobre los resultados de las auditorías y asuntos de su competencia.

#### 3.5.1.2. Puntos de control fiscal

Comprenden las unidades básicas de gestión fiscal con autonomía administrativa, presupuestal o contractual, perteneciente a un órgano o persona jurídica, al cual debe reportar su gestión en primera instancia a fin de que sea consolidado por el órgano o entidad al cual pertenece.

#### 3.5.1.3. Usuarios previstos

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

### 3.5.2. Asuntos, 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 pueden ser sometidos a procedimientos para reunir evidencia de auditoría suficiente y apropiada para sustentar el dictamen o conclusión de la auditoría.
- **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 sus alcances.

### 3.5.3. Asignación de auditorías

La asignación de auditoría contempla: el ente o asunto que será auditado, el tipo de auditoría, objetivo general, objetivos específicos, alcance, designación del equipo auditor y las fechas claves del proceso.

### 3.5.4. Confianza y aseguramiento

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.

#### 3.5.4.1. La seguridad puede ser razonable o limitada

La suficiencia es una medida cuantitativa de la evidencia de auditoría. 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.

### 3.5.5. ¿Qué es la evidencia?

La evidencia de auditoría consiste en cualquier información o prueba utilizada para determinar si el asunto o materia en cuestión cumple con los criterios aplicables.

La evidencia es competente cuando es válida y confiable; es relevante cuando guarda una relación lógica y patente con el hecho demostrable o refutable y es suficiente cuando es objetiva y convincente y sirve para sustentar las observaciones y/o hallazgos, conclusiones y recomendaciones del auditor.

La cantidad necesaria de evidencia depende de la valoración de los riesgos realizada por el auditor.

### 3.5.6. Plan de trabajo y programas de auditoría

#### 3.5.6.1. Generalidades del Plan de trabajo y programas de auditoría

**Plan de trabajo.** 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 auditor 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 **programas de auditoría**, inmersos en el Plan de trabajo, tienen como propósito “disponer de un esquema que permita al equipo auditor desarrollar sus tareas de manera coherente y 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 y valoración de costos ambientales, con énfasis en la medición de la efectividad (resultados e impacto)” (GAT, 2020).

#### 3.5.6.2. Elementos que debe contener el Plan de trabajo

Como mínimo, el Plan de trabajo debe contener los siguientes elementos:

- **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.

- 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.** Se determinará 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 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 y teniendo en cuenta las circunstancias que lo rodean, su conocimiento o desconocimiento puede alterar significativamente las conclusiones del proceso auditor.
- **Definición de la estrategia de auditoría.**
- **Alcance y oportunidad de las pruebas.** Incluye 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.**

#### 3.5.6.3. Elementos que deben contener los programas de auditoría

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

- **Objetivos generales y específicos.** Deben ser coherentes con los procedimientos propuestos para realizar 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, el marco normativo aplicable para el sector al cual pertenece o las disposiciones presupuestales, contractuales y contables. Adicionalmente, 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.** 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 o coordinación.** Será la persona asignada a la supervisión o coordinación del trabajo de auditoría (ver capítulo sobre 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.
- **Referencia de los papeles de trabajo.** Es la identificación alfanumérica que se ubica en la parte superior derecha de los papeles de trabajo.

### 3.5.7. 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).

Todas las observaciones y/o hallazgos determinados por la contraloría territorial son administrativos, sin perjuicio de sus posibles incidencias fiscales, penales, disciplinarias o de otra índole, correspondientes a todas aquellas situaciones que hagan la actuación del auditado ineficaz, ineficiente, inequitativa, antieconómica o insostenible ambientalmente o que vulneren la Constitución, la ley y/o

la normatividad reglamentaria. También, aquellas que impacten la gestión y el resultado del auditado (efecto).

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.

Una vez evaluada la respuesta o descargos presentados por el sujeto de vigilancia y control y después de valorarlos y validarlos en la mesa de trabajo, se configurarán como “hallazgos” y, bajo esa denominación, serán incorporados al informe definitivo.

En caso de que una observación sea desvirtuada en mesa de trabajo, esta será retirada del informe.

#### 3.5.7.1. 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:

Característica / Requisito	Definición
Objetivo	<ul style="list-style-type: none"> <li>La observación y/o hallazgo debe ser establecido con fundamento en la comparación entre el criterio y la condición.</li> </ul>
Pertinente	<ul style="list-style-type: none"> <li>El hallazgo está basado en evidencia que es válida y confiable.</li> <li>En general, la evidencia es más pertinente si es generada directamente por el equipo auditor y proviene de un sistema de información o procedimiento que identifique apropiadamente los controles establecidos por la entidad, con fundamento en documentos originales.</li> <li>La evidencia testimonial es más pertinente si los informantes pudieron expresarse libremente, sin intimidación ni distracciones.</li> </ul>
Factual (de los hechos o relativos a ellos)	Deben estar basados en hechos y evidencias precisas que figuren en los papeles de trabajo, presentados como son e independientemente del valor emocional o subjetivo.

Continúa en la siguiente página →

Continuación:

<b>Característica / Requisito</b>	<b>Definición</b>
Relevante	Que la materialidad y frecuencia merezca su comunicación e interprete la percepción colectiva del equipo auditor.
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 auditor.
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 para el mejoramiento continuo de la organización.

### 3.5.7.2. 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.

### 3.5.8. Elaboración del informe

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 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 esta. La descripción facilitará tomar acciones de mejora.

Los informes 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.

Los informes deben contener las limitaciones al examen, análisis y opiniones que permitan contextualizar los hallazgos, la calificación de los macroprocesos, procesos y factores evaluados y las conclusiones por cada uno de ellos.



## **4. Procesos y conceptos relevantes para el control fiscal**

## 4. **Procesos y conceptos relevantes para el control fiscal**

### 4.1. **Identificación, valoración y gestión de los riesgos**

#### 4.1.1. **Evaluación de riesgos y controles**

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.

Si es de importancia significativa dentro del contexto de los objetivos de auditoría, los auditores deben comprender los riesgos y controles relevantes y examinar si hay signos de irregularidades que dificulten el desempeño. Ellos también deben determinar si las entidades en cuestión han tomado las acciones apropiadas de auditorías previas u otras revisiones que sean de relevancia para los objetivos de la auditoría.

Los conceptos de riesgos y su forma de evaluación serán producidos conforme al Anexo 12-AD Metodología de evaluación de riesgos y controles Auditoría de Desempeño y el Papel de Trabajo PT 15-AD Matriz de riesgos inherente, fraude y controles.

La evaluación consiste en obtener suficiente comprensión de los riesgos y sus controles y la importancia de estos. 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.

Con base en los criterios de auditoría, su alcance y características del tema, asunto o materia auditada, el auditor debe identificar y posteriormente valorar los riesgos para determinar la naturaleza, la oportunidad y el alcance de los procedimientos de auditoría que se llevarán a cabo.

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 riesgo inherente según su impacto y probabilidad.

#### 4.1.2. Tipos de riesgos

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. A continuación, presentamos los tipos de riesgo:

##### 4.1.2.1. 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” (GAT, 2020).

Asimismo, para la INTOSAI el riesgo de fraude es un acto “... tendiente a eludir una disposición legal en perjuicio del Estado o de terceros”.

- Condiciones que propician el fraude en los sujetos de control, por ejemplo:
  - **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.
  - **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.

#### 4.1.2.1.1. *Obligaciones en relación con el riesgo de fraude*

El auditor de las contralorías territoriales tiene la responsabilidad de 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.

#### 4.1.2.1.2. *¿Cómo gestionar este riesgo en la Auditoría Financiera?*

Hay que tener en cuenta que la naturaleza del riesgo de fraude puede nacer en la corrupción, uso indebido de activos o manipulación de estados financieros.

El riesgo de fraude se considera un riesgo significativo.

Tanto el riesgo significativo como el riesgo de fraude tendrán un tratamiento especial cuando se planteen los procedimientos de auditoría.

Al finalizar las pruebas de recorrido se debe realizar una mesa de trabajo con todo el equipo auditor y el supervisor, o quien haga sus veces, con el fin de discutir los potenciales riesgos de fraude, dejando evidencia en el Modelo 02-PF: Ayuda de memoria.

Como parte de esta reunión, pueden tenerse en cuenta los aspectos relacionados en el Anexo 04-AF: Ejemplos de factores de riesgos de fraude.

#### 4.1.2.1.3. *¿Cómo gestionar este riesgo en la Auditoría de Cumplimiento?*

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.

El fraude en la AC se relaciona generalmente con el abuso de la autoridad pública, 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 la autoridad pública incluye decisiones, trabajo preparatorio, asesoría, manejo de la información y otros actos en el servicio público.

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.

Los auditores documentarán la valoración de los riesgos de fraude en el asunto o materia auditable, en el papel de trabajo dispuesto para tal asunto (Ver Papel de Trabajo PT 22-AC Identificación riesgo fraude).

#### 4.1.2.2. Riesgo de Auditoría (RA)

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

El riesgo de auditoría se refiere también a la posibilidad 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.

#### **En el proceso de gestionar el riesgo de la auditoría es necesario contemplar los siguientes aspectos:**

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.
- Evaluar si el alcance del trabajo efectuado es suficiente.
- Determinar, 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.
- 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 para reducir el riesgo de detección suficiente para alcanzar un nivel aceptable.

#### 4.1.2.3. Riesgo de Detección (RD)

Está directamente relacionado con los procedimientos de auditoría aplicados y con la no detección de la existencia de errores en el proceso realizado.

#### 4.1.2.4. Riesgo de Control (RC)

El riesgo de control es la posibilidad 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.

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

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

#### 4.1.3. Determinación del nivel de riesgo del sujeto de control

La matriz de criterios de riesgo fiscal es el instrumento o herramienta que permite priorizar los sujetos de control a auditar por la contraloría territorial en una vigencia determinada, considerando en su elaboración criterios de priorización, los riesgos institucionales, los requerimientos de control y las denuncias y quejas presentadas por la comunidad, las corporaciones administrativas y los medios de comunicación, entre otros.

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 utilizarse el Papel de Trabajo PT 01-PF Matriz de riesgo fiscal y el Anexo 01-PF Instructivo matriz de riesgo fiscal, adaptados de acuerdo con los criterios establecidos por cada contraloría territorial.

#### 4.1.4. Evaluación del diseño de control fiscal interno

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 06-AF: Instructivo procesos, riesgos y controles.

30 %	25 %	25 %	10 %	5 %	5 %
Control apropiado	Tipo de control	Segregación	Frecuencia	Documentación	Clase

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 PT 06-AF: Matriz de riesgos y controles y se utiliza para determinar el enfoque de auditoría.

##### 4.1.4.1. Diseño de procedimientos de controles

Las pruebas de controles son procedimientos que utiliza el auditor en cada etapa del proceso auditor para recopilar evidencias para determinar la eficacia tanto del diseño como de las operaciones de los controles específicos y relacionados con los procesos vinculados a la materia auditable.

El auditor debe comprobar los atributos citados en los controles identificados y procederá a diligenciarlos en el Papel de Trabajo PT 24-AC Matriz de riesgos y controles. 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.

Los resultados de la evaluación del diseño y efectividad de los controles se registrarán en el Papel de Trabajo PT 24-AC Matriz de riesgos y controles con base en los pasos previstos en el Anexo 17-AC Instructivo para identificar y evaluar riesgos y controles.

## 4.2. Pruebas y técnicas para la realización de auditorías

Existen diferentes métodos y herramientas para que el auditor obtenga un entendimiento holístico y una visión de conjunto del ente u objeto auditable.

El grupo auditor debe tener la seguridad de 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 ser formulados hallazgos ni conclusiones sobre ella.

Gran parte de la labor de la fase de ejecución se concentra en la recolección de datos, dado que esta provee una base racional para la formulación de conceptos.

El análisis de datos, por su parte, permite comprender o explicar lo que se ha observado.

### 4.2.1. Pruebas de recorrido

Las pruebas de recorrido consisten en la acción de seguimiento de un proceso o de una operación, desde el inicio hasta la finalización (paso a paso).

El auditor podrá ejecutar pruebas de recorrido para todos los procesos y operaciones representativas y considerar tanto los aspectos manuales como automatizados.

Este procedimiento requiere tener una comprensión previa y general de la entidad, incluyendo el control interno, los planes de la(s) entidad(es) relacionados 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.

Las pruebas de recorrido serán documentadas en el Papel de Trabajo PT 23-AC Prueba de recorrido o en el Papel de Trabajo PT 07-AF: Prueba de recorrido a procesos clave.

### 4.2.2. Pruebas analíticas

Al plantear pruebas analíticas, los auditores tendrán en cuenta la información obtenida y las conclusiones alcanzadas en actividades de auditoría anteriores.



Los siguientes factores serán tenidos en cuenta para el diseño y aplicación de pruebas analíticas, individualmente consideradas o en combinación con pruebas de detalle:

- 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 sea considerada aceptable, sin que sean necesarias una investigación más detallada o pruebas adicionales.

#### Ejemplos de pruebas analíticas sustantivas

- **Confirmación o circularización externa:** constituye evidencia de auditoría obtenida por el auditor como receptos de una respuesta escrita de un tercero. 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, la confirmación de las cláusulas de un convenio o contrato o de una transacción del sujeto de control con un tercero y confirmación de la ausencia de determinadas condiciones en un convenio, montos adicionales, tasas de interés, entre otros aspectos.
- **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 haya recibido respuesta a una solicitud previa, en un plazo razonable.
- **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.
- **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.**

#### 4.2.3. Pruebas de detalle

Comprenden la aplicación de una o más técnicas de auditoría a partidas o transacciones individuales, tales como pruebas de cálculos, inspecciones físicas, indagaciones y observaciones.

La decisión sobre el diseño de los procedimientos analíticos sustantivos deberá tener en cuenta el resultado del riesgo combinado. Esa estimación es generalmente más adecuada para grandes volúmenes de transacciones, debido a que tiende a ser más previsible en el tiempo.

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 que serán probados (si son 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.

#### 4.2.4. 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 auditor 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 (ver Modelo 08-AF Modelo control procedimientos de auditoría).

#### 4.2.5. Técnicas de diagnóstico

El equipo auditor aplicará técnicas de diagnóstico según el asunto evaluable con el fin de conocer en detalle su operación y a los actores involucrados.

También, para identificar con mayor precisión los riesgos, puntos críticos o problemas asociados al asunto auditable, con el enfoque del “deber” ser de la temática correspondiente, en aplicación de la(s) técnica(s) seleccionada(s), sin desconocer el contexto del proceso auditor.

Es recomendable ser flexible y pragmático en la elección de los métodos y en el programa de auditoría.

En los papeles de trabajo debe quedar registro de que el equipo auditor consideró varios métodos y que seleccionó el apropiado considerando los costos involucrados, los recursos disponibles y otros factores relevantes (Papel de Trabajo PT 04-PF Aplicativo muestreo).

El plan de auditoría debe contener los métodos seleccionados por el equipo de auditoría.

#### 4.2.6. Procedimiento para el análisis de datos

Es la forma como deben organizarse los datos recolectados para responder a las preguntas planteadas.

Los métodos pueden ser cualitativos y cuantitativos (Anexo 13-AD Instructivo de análisis de datos de Auditoría de Desempeño).

##### **Análisis cualitativo**

- La evidencia recopilada durante una Auditoría de Desempeño puede ser predominantemente cualitativa en su naturaleza y requerir un uso extensivo de juicio profesional. Por consiguiente, al realizar las evaluaciones y elaborar las conclusiones, el auditor deberá tratar de corroborar la evidencia que proviene de diferentes fuentes o que es de naturaleza diferente.
- En esta fase, el equipo auditor debe aplicar la técnica de análisis de datos cualitativa definida en el diseño de la auditoría (matriz de planeación).
- 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, estos son probablemente los que utilizan palabras como “mucho” o “la mayoría” y discuten las asociaciones de los datos en términos generales.

#### **Análisis cuantitativo**

- Frecuentemente, el equipo auditor obtiene datos numéricos que pueden ser útiles en su investigación. En esta fase, el equipo debe aplicar la técnica de análisis de datos cuantitativo (estadística descriptiva o diferencial) definida en el diseño de la auditoría (matriz de planeación).
- El análisis cuantitativo se vale de la estadística descriptiva y de la inferencial.
- 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 auditor 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.

#### 4.2.7. **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.

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. El auditor debe documentar esta decisión en el Modelo o8-AF Control procedimientos de auditoría.

El Anexo 13-AD Instructivo de análisis de datos, incluye ejemplos sobre el uso de las diferentes técnicas de análisis cuantitativo que pueden servir de guía para la elaboración de papeles de trabajo y un anexo con la herramienta de muestreo.

**Para la Auditoría de Cumplimiento.** En el caso de las AC es recomendable examinar el 100 % de la población para investigar una denuncia, siempre y cuando esta no sea demasiado amplia, así como cuando en el transcurso de la planeación se identifique un posible daño y sea necesario cuantificar el posible detrimento patrimonial ocasionado a la entidad. Además, podrían existir casos en que no requerirá utilizar el muestreo, ya que el alcance de la auditoría es sobre un asunto específico y puntual.

### **Métodos de selección de muestra**

- El método seleccionado por el auditor dependerá del propósito de la evaluación.
- Entre los métodos de selección de la muestra podemos citar los siguientes: (a) muestreo estadístico y (b) muestreo no estadístico.

### **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.

### **Muestreo no estadístico**

Se aplica seleccionando discrecionalmente partidas u operaciones claves 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.

### **Mecanismos para determinar la selección de la muestra**

Utilizando la moda estadística, entendida como el valor que más se repite en el universo de los elementos sujetos a estudio, que pueden ser:

- Subgrupos o cuentas contables.
- Movimientos o partidas presupuestarias.
- Contratos.
- Proyectos.

### **Ejemplo (GAT, 2020)**

Si durante la realización de una AC a la imposición de sanciones o multas, se verificó que, en un universo de 300 registros, el monto con mayor tendencia es \$700, se decide este monto como la población sobre el cual se seleccionarán los elementos a revisar. Si existen 50 registros con esta característica, entonces las evaluaciones de los criterios se harán sobre esa población.

#### 4.3. Solución de controversias durante 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 al interior del equipo auditor o ante las instancias definidas en cada contraloría territorial.

Las controversias pueden presentarse entre las siguientes instancias, así:

- Controversias dentro del equipo auditor.
- Controversias entre el supervisor y el equipo de auditoría.

**Asignación de expertos técnicos.** Procederá cuando una controversia no pueda ser solucionada por el equipo auditor, el comité o el supervisor. La instancia competente designará un experto técnico para que interactúe con el grupo auditor y aporte mayores elementos que puedan ser útiles para dirimir la controversia. En caso de que no existan funcionarios que puedan prestar este apoyo, se solicitará al contralor la designación de este experto.

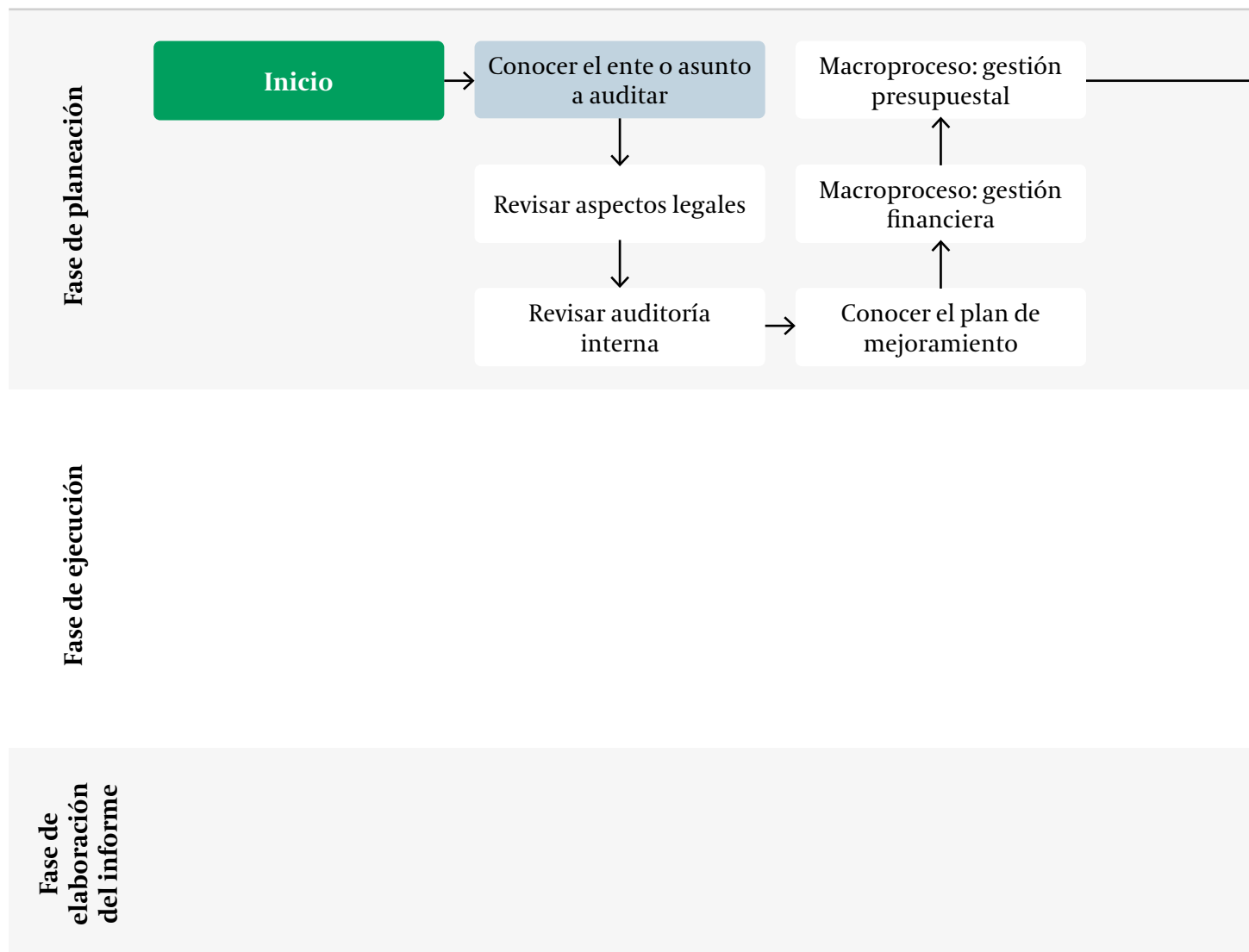
**Interpretaciones técnicas y jurídicas de la GAT.** Las interpretaciones técnicas sobre el contenido de la Guía de Auditoría Territorial le corresponden, en primera instancia, al jefe del área del proceso auditor y/o a la oficina de planeación o quién haga sus veces. Las de carácter legal, a la oficina jurídica o a quien haga sus veces en cada contraloría territorial.



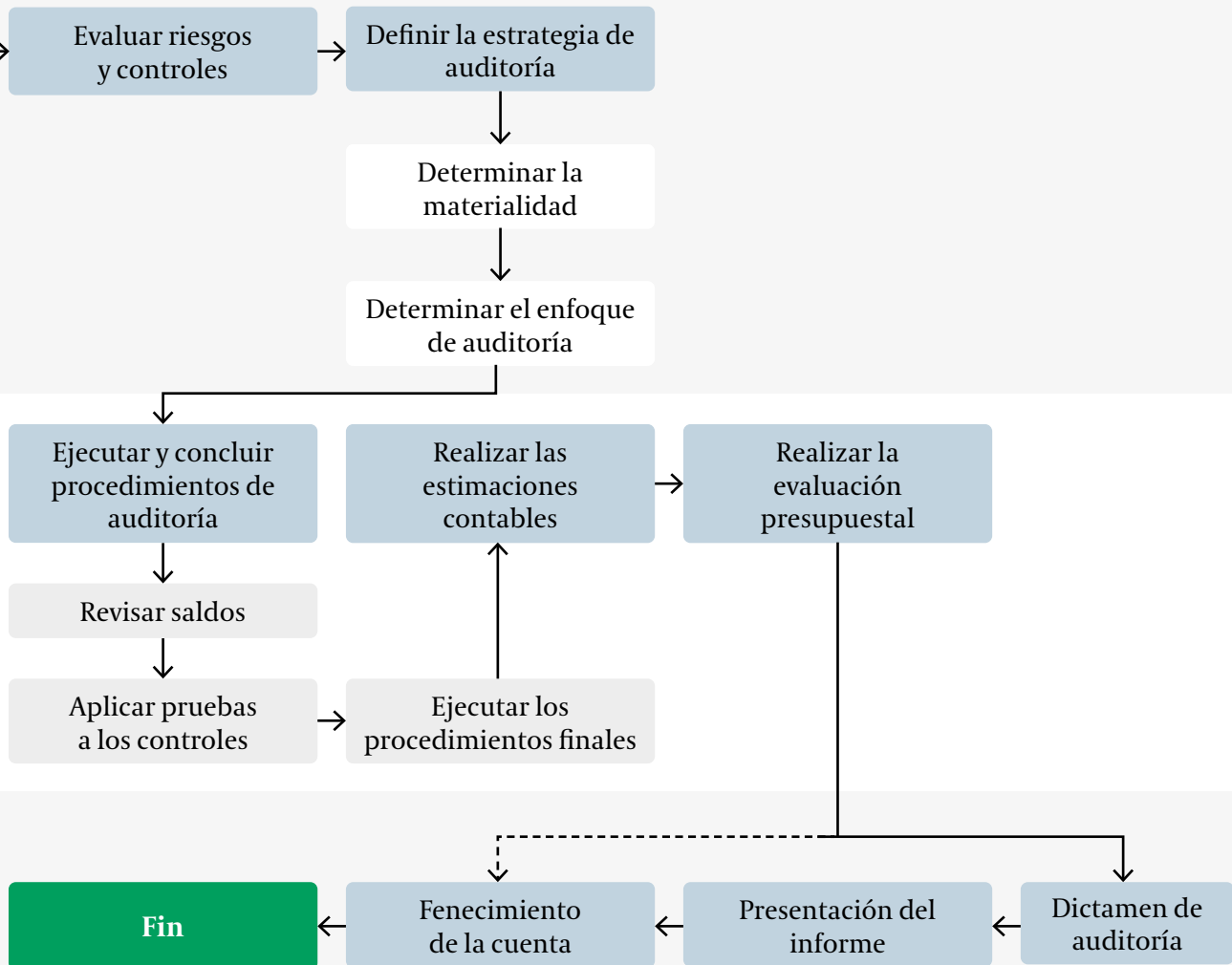
## **5. Auditoría Financiera y de Gestión**

## 5. Auditoría Financiera y de Gestión

### 5.1. Proceso general de la Auditoría Financiera y de Gestión







## 5.2. Generalidades de la Auditoría Financiera y de Gestión

### 5.2.1. Definición de Auditoría Financiera y de Gestión

Según la norma ISSAI 200.4, “la auditoría financiera se enfoca en determinar si la información financiera de una entidad se presenta de conformidad con la emisión de información financiera y el marco regulatorio aplicable”.

### 5.2.2. Objetivos de la Auditoría Financiera y de Gestión

Según la norma ISSAI 200.4, “el alcance de las auditorías financieras en el sector público puede estar definido por el mandato de las EFS como una serie de objetivos de auditoría adicionales...”. La GAT añade nuevos objetivos, de los cuales destacamos (i) expresar una opinión sobre la preparación de los estados financieros y la razonabilidad del presupuesto; (ii) emitir concepto sobre la gestión de inversión y gasto, el manejo del recurso público o la rentabilidad financiera de la inversión pública y sobre la evaluación del control interno y (iii) servir como insumo para fenecer o no la cuenta fiscal consolidada.

### 5.2.3. Fases del proceso de la Auditoría Financiera y de Gestión

#### 5.2.3.1. Fase de planeación de la Auditoría Financiera y de Gestión

La planeación de una Auditoría Financiera y de Gestión 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.

#### 5.2.3.2. Fase de ejecución de la Auditoría Financiera y de Gestión

Desarrolla el plan de trabajo que incluye el programa de auditoría y la ejecución de los procedimientos, a fin de obtener evidencia suficiente que respalde la opinión sobre estados financieros, la opinión sobre el presupuesto y el concepto de la gestión de inversión y del gasto.

#### 5.2.3.3. Fase de informe en la Auditoría Financiera y de Gestión

La fase de informe se inicia una vez concluido el trabajo de campo desarrollado en la fase de ejecución y cuando se haya llegado a una conclusión sobre la evidencia obtenida.

### 5.3. Fase de planeación

#### 5.3.1. Entender el ente o sujeto a auditar

Para iniciar el proceso, es necesario que el auditor tenga un conocimiento claro de la entidad auditada y de su entorno. Entender al sujeto auditado implica conocer sus procedimientos de control interno, en especial los más relevantes para la auditoría en cuestión (ISSAI 200.85).

##### 5.3.1.1. Analizar en detalle el ente o asunto a examinar: aspectos legales

“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. Algunas de estas disposiciones legales tienen un 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.” (GAT, 2020, p. 88).

##### 5.3.1.2. Analizar el control interno del sujeto de control

El segundo punto que analizar es revisar el control interno 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” (GAT, 2020, p. 89).

##### 5.3.1.3. Conocimiento del Plan de Mejoramiento

Para realizar el primer acercamiento al Plan de Mejoramiento, el equipo auditor debe obtener conocimiento sobre el Plan de mejoramiento relacionado con los hallazgos de origen presupuestal y financiero y de gestión de la auditoría anterior. A continuación, el equipo auditor debe relacionar el Plan de mejoramiento relacionado con los hallazgos de origen presupuestal y financiero y de gestión de la auditoría anterior.

“Estos hallazgos se trasladarán al Papel de Trabajo PT 03-PF Evaluación plan de mejoramiento, con el fin de consignar las respectivas conclusiones en la etapa de ejecución y emitir concepto sobre la efectividad del plan de mejoramiento. Este concepto no afecta el fenecimiento de la cuenta” (GAT, 2020, p. 89).

#### 5.3.1.4. Entendimiento del sujeto de control por macro proceso

- **Macroproceso de gestión financiera:** En este análisis “se evalúan a nivel de estados financieros y de afirmaciones los tipos de transacciones, saldos e información que serán revelados” (GAT, 2020, p. 90).

Para tal evaluación, se deben realizar los siguientes procedimientos: (i) gestión de recaudo; (ii) gestión de cartera; (iii) administración de inversiones; (iv) administración de inventarios; (v) administración de bienes muebles e inmuebles; (vi) gestión de deuda pública y obligaciones por pagar; (vii) gestión de costos y gastos; (viii) presentación y revelación de estados financieros; (viii) leyes y regulación relacionadas y (ix) otros procesos significativos.

- **Macroproceso gestión presupuestal:** Para estudiar esta categoría de los macroprocesos, se evalúan la planeación, programación, ejecución y el cierre presupuestal con la adquisición de bienes y servicios y su efectividad. La evaluación debe darse teniendo en cuenta el cumplimiento de los objetivos y metas definidos por el sujeto de control para el logro de los fines del Estado.

Recomendamos remitirse al punto 4.2.2. Pruebas analíticas del presente documento.

#### 5.3.2. Evaluar riesgos y controles

Este proceso se compone de los siguientes procesos asociados: (i) crear materias específicas por proceso; (ii) asociar factores de riesgos de auditoría a materias específicas; (iii) evaluar factores de riesgos y definir procesos significativos y (iv) evaluar la calidad y eficiencia del control interno.

Para el caso de la AF, las pruebas analíticas iniciales permiten “valorar los riesgos y determinar los procesos claves sobre los cuales se realizarán las pruebas de control” (GAT, 2020, p. 91). Adicionalmente, se encuentran las pruebas analíticas finales, en las cuales se ayuda a concluir, de manera global, los estados financieros y hace remisión a las pruebas analíticas iniciales. Para más información, recomendamos remitirse a la Evaluación de riesgos y controles y para profundizar en las pruebas de recorrido, recomendamos remitirse a 4.2.1. Pruebas de recorrido dentro de este documento.

### 5.3.3. Definir estrategia, alcance y plan de trabajo: estrategia de auditoría

En este nuevo apartado, según la norma ISSAI 1300, el auditor establecerá una estrategia global de auditoría que determine el alcance, el momento de realización y la dirección de auditoría, y que guíe el desarrollo del plan de auditoría. De esta sección se desprenden los insumos principales para realizar de manera óptima y eficiente la fase de ejecución de la auditoría.

#### 5.3.3.1. Determinación de la materialidad

Esta sección requiere entender el concepto de materialidad. “La materialidad es un principio que está presente en cualquier tratado o pronunciamiento profesional sobre contabilidad o auditoría”. Para mayor claridad sobre este punto, dentro de este documento recomendamos remitirse al punto 3.2.1.1. ¿Por qué definir la materialidad?, y al punto 9. Glosario, en concreto a la definición de Importancia relativa o materialidad.

En el proceso destacamos la determinación de la materialidad, pues requiere el desarrollo del juicio profesional del auditor, “y se ve afectada por su percepción de las necesidades de información financiera de los usuarios de los estados financieros”, según la norma ISSAI 1320.4. “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” (GAT, 2020, p. 101).

La herramienta que se implementará en este proceso es el Papel de Trabajo PT 09-AF Materialidad auditoría financiera. Este documento debe tener el registro y la justificación de las decisiones sobre la materialidad. Como herramienta de apoyo, contemplamos el instructivo Anexo 07-AF, titulado Instructivo de materialidad, el cual “contiene ayudas con las cuales el auditor puede fortalecer la documentación de su juicio profesional” (GAT, 2020, p. 101).

Para el presente proceso, identificamos los siguientes procesos asociados. Primero, la determinación de la materialidad de planeación cuantitativa. “Para determinar esta materialidad el auditor debe seleccionar una base y aplicar un porcentaje y como resultado tendrá un valor de referencia” (GAT, 2020, p. 100). El segundo proceso asociado busca determinar la materialidad de planeación

cualitativa. Para tal materialidad, tenemos que “si en circunstancias específicas de la entidad hubiera algún tipo o tipos determinados de transacciones, operaciones, saldos, información susceptible de ser revelada 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” (GAT, 2020, p. 100). Por último, la materialidad de ejecución el fin de valorar los riesgos de incorrección material y para hacerlo, debe tomar determinaciones acerca de los siguientes procedimientos: (i) la naturaleza; (ii) el momento de realización y (iii) la extensión.

#### 5.3.3.2. Determinar estrategias y alcance de la auditoría: enfoque de auditoría

Para realizar el enfoque de auditoría es necesario reconocer que existen tres posibles caminos:

- **De control.** Cuando la evaluación del diseño de control es adecuada, entonces existe la confianza en él y, por lo tanto, se realizan pruebas con el fin de determinar su efectividad.
- **Combinado.** Cuando se toma la determinación de aplicar tanto pruebas de controles como sustantivas.
- **Sustantivo.** Cuando la evaluación del diseño de controles es inadecuada o inexistente, serán aplicadas pruebas de detalle y analíticas” (GAT, 2020, p. 101-102).

En este caso, el enfoque de la auditoría debe quedar plasmado en el Plan de trabajo y en el Programa de auditoría. Como herramientas de apoyo que pueden usarse a lo largo del proceso, contemplamos que el auditor puede consultar el Anexo 04-AF: Ejemplos factores de riesgos fraude y el Papel de trabajo PT 06-AF Matriz de riesgos y controles auditoría financiera

Luego de cumplir con todos los elementos de la fase de Planeación, el supervisor y el equipo auditor deben hacer las siguientes tres evaluaciones: (i) evaluar el enfoque de auditoría; (ii) evaluar si los profesionales asignados a la auditoría inicialmente son los requeridos para cubrir el proceso auditor y (iii) 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 1620.

## 5.4. Fase de ejecución

La ejecución de la Auditoría Financiera y de Gestión implementa las figuras que se crearon en la sección de Planeación. La Ejecución “desarrolla el plan de trabajo que incluye el programa de auditoría y la ejecución de los procedimientos, a fin de obtener evidencia suficiente que respalde la opinión sobre estados financieros, la opinión sobre el presupuesto y el concepto de la gestión de inversión y del gasto” (GAT, 2020, p. 107).

Como herramienta, identificamos la implementación del Papel de trabajo PT 11-AF Ejecución de recursos.

Esta sección no agrupa las actividades en grandes fases; por lo tanto, cada procedimiento y actividad están considerados independientemente.

### 5.4.1. Ejecutar y concluir procedimientos de auditoría

#### 5.4.1.1. Partes vinculadas

En el análisis de partes vinculadas, el auditor debe “ejecutar procedimientos para obtener información que le permita identificar y determinar las relaciones y las transacciones entre las partes vinculadas y el sujeto de control auditado” (GAT, 2020, p. 112).

#### 5.4.1.2. Revisar saldos

En esta actividad, “el equipo auditor 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 si reflejan los efectos de las operaciones, transacciones, sucesos y demás hechos económicos realizados de acuerdo con el marco de información financiera aplicable” (GAT, 2020, p. 107). Aquí es importante remitirse al proceso de planeación “analizar en detalle el Ente o Asunto a examinar: Aspectos legales” dentro de este documento.

Como herramienta, identificamos que la prueba de saldos iniciales debe estar debidamente documentada en papeles de trabajo. Asimismo, recomendamos recurrir al Modelo 08-AF Modelo control procedimientos de auditoría.

#### 5.4.1.3. Aplicación de pruebas

En esta actividad, se pretende “aplicar las pruebas de controles o sustantivas diseñadas para dar respuesta a los riesgos identificados” (GAT, 2020, p. 108). Para desarrollar esta actividad, “las pruebas realizadas deben ser documentadas oportunamente en los papeles de trabajo del auditor, con el fin de llevar un control y garantizar que todos los procedimientos de auditoría se realicen”. Para registrar “las incorrecciones (observaciones o hallazgos) detectadas como resultado de la ejecución de las pruebas, así como las imposibilidades de obtener evidencia” (GAT, 2020, p. 108), recomendamos al auditor remitirse al proceso desarrollado a detalle en el numeral 1.3.2.12 Estructuración y tratamiento de observaciones y/o hallazgos del capítulo 11 de la GAT.

Durante esta actividad, también se llevan a cabo las pruebas de carácter presupuestal. Como herramienta para tales pruebas, encontramos que deben seguirse los parámetros del Anexo 05-AF: Instructivo evaluación estados financieros y presupuesto. Estas pruebas permiten evaluar la efectividad del control fiscal interno, pues se usan para calificar la efectividad de los controles evaluados en: efectivo, con deficiencias o inefectivo. Para este fin, recomendamos recurrir nuevamente al Papel de trabajo PT 06-AF Matriz de riesgos y controles auditoría financiera.

Por otro lado, el auditor debe referenciar los papeles de trabajo indicados en el Modelo 08-AF Modelo control procedimientos de auditoría.

#### 5.4.1.4. Procedimientos finales

Esta etapa del proceso de Auditoría Financiera y de Gestión se caracteriza por la serie de procesos asociados que comprende:

- **Revisión analítica final.** “Las manifestaciones escritas constituyen información necesaria que el auditor requiere, con respecto a la auditoría de los estados financieros de la entidad” ISSAI 1580.3. Este proceso asociado se realiza para determinar que todos los aspectos significativos hayan sido considerados. Este es el caso en el cual usaremos el Papel de trabajo PT 08-AF Pruebas analíticas iniciales y finales.
- **Obtención de la Carta de salvaguarda.** Aquí debe solicitarse al sujeto auditado la suscripción y entrega de un documento en el cual manifieste que la información financiera y presupuestal y la demás información que suministró durante la auditoría está libre de incorrecciones materiales y cuenta con adecuada preparación de la información financiera o presupuestal aplicable.



En aras de tener un diseño y evitar malentendidos en el contenido del documento, recomendamos utilizar el Modelo 09-AF Carta de salvaguarda auditoría financiera.

- **Hechos posteriores:** Dichos hechos resultan ser la aplicación de procedimientos de auditoría diseñados para obtener evidencia de auditoría suficiente y adecuada de que se han identificado todos los hechos ocurridos entre la fecha de los estados financieros y la del informe de auditoría que requieran un ajuste de los estados financieros, o su revelación en estos.

Como herramienta, identificamos que en la Revisión analítica final debemos utilizar el Papel de trabajo PT 08-AF Pruebas analíticas iniciales y finales. En el caso de la obtención de la Carta de salvaguarda es necesario recurrir al Modelo 09-AF Carta de salvaguarda auditoría financiera.

#### 5.4.2. Estimaciones contables

Es la última actividad en la Ejecución de una Auditoría Financiera y de Gestión. Durante todo el proceso auditor, uno de los objetivos es obtener evidencia de auditoría suficiente y adecuada de que las estimaciones contables, incluidas las estimaciones contables del valor razonable, reconocidas o reveladas en los estados financieros, son razonables. “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” (GAT, 2020, p. 114).

La herramienta de apoyo a la cual recomendamos remitirse durante todo el desarrollo de la actividad es el Anexo 10-AF Estimaciones contables.

#### 5.4.3. Evaluaciones

##### 5.4.3.1. Evaluación presupuestal

Otro gran objetivo de la auditoría referente al presupuesto es evaluar la debida planeación, programación y ejecución presupuestal de los sujetos presupuestales en el marco de la vigilancia y el control fiscal que corresponde realizar a las contralorías territoriales.

La herramienta de apoyo a la cual recomendamos remitirse para tener los lineamientos y evaluar la ejecución presupuestal se encuentran en el Instructivo 09-AF Evaluación estados contables y presupuesto.

#### 5.4.3.2. Evaluación y análisis de incorrecciones

Para esta evaluación, las incorrecciones deben ser analizadas según: (i) irregularidades de los estados financieros o presupuesto; (ii) incumplimiento de mandato o (iii) desviaciones de control. En la evaluación, el auditor tiene en cuenta la magnitud, naturaleza y circunstancias específicas en que se han producido las incorrecciones.

### 5.5. Fase de elaboración del informe

El informe de auditoría es el medio oficial por el cual se comunican los resultados del proceso auditor y se emite una opinión sobre los estados financieros auditados en su conjunto, al igual que una opinión sobre la información presupuestal.

#### 5.5.1. Dictamen de auditoría

El dictamen emitido en el informe de Auditoría Financiera y de Gestión debe sustentarse en la opinión sobre los estados financieros, la opinión sobre la gestión presupuestal y el concepto sobre la gestión de inversión.

Para emitir la **opinión sobre los estados financieros** es importante remitirse a los Aspectos legales (Analizar en detalle el Ente o Asunto a examinar: Aspectos legales), al “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” (GAT, 2020, p. 119). Después de analizar la información, existen las siguientes posibilidades:

**Opinión limpia o sin salvedades**, producto de que los estados financieros fueron preparados en todos los aspectos materiales, de conformidad con los Aspectos legales (Analizar en detalle el Ente o Asunto a examinar: Aspectos legales) y la información financiera aplicable;

**Opinión modificada**, de la cual se desprenden tres categorías:

- **Con salvedades:** Se presenta ante dos posibles situaciones:
  - Cuando las incorrecciones evidenciadas individualmente o de forma agregada son materiales, pero no generalizadas en los estados financieros.
  - Cuando el auditor no ha podido obtener evidencia suficiente y adecuada, pero concluye que los posibles efectos de las incorrecciones no detectadas —si las hubiera— podrían ser materiales, pero no generalizados.
- **Negativa o adversa:** Se presenta cuando las incorrecciones son materiales y generalizadas en los estados financieros, individualmente o de forma agregada.
- **Abstención:** Se presenta ante dos posibles situaciones:
  - 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 generalizados.
  - Cuando, dada la existencia de incertidumbres, el auditor 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.

En el caso de la **opinión presupuestal**, se debe contemplar el resultado de la evaluación de la planeación y programación 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.

- **Sin salvedades:** Cuando haya sido posible concluir que el presupuesto fue preparado y ejecutado de conformidad con la normatividad presupuestal aplicable en todos los aspectos materiales.
- **Con salvedades:** Las incorrecciones evidenciadas, individualmente o de forma agregada, son materiales, pero no generalizadas.
- **Negativa:** Las incorrecciones evidenciadas, individualmente o de forma agregada, son materiales y generalizadas.
- **Abstención:** Cuando las limitaciones al trabajo del auditor son materiales y generalizadas.

Para emitir un **concepto sobre la gestión de inversión y del gasto**, el auditor debe considerar si los proyectos y contratos examinados cumplen con los fines esenciales del estado y con los principios de la gestión fiscal. 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.

#### 5.5.1.1. Fenecimiento de la cuenta

Una vez realizados los dictámenes, las opiniones financiera y presupuestal y el concepto sobre la gestión de la inversión y el gasto conforman el fenecimiento de la cuenta.

##### ¿Qué es la cuenta?

- 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 y de Gestión, de Desempeño o de Cumplimiento.

##### ¿Qué es el 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.
- Determina el cumplimiento de los principios de la gestión fiscal, 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. Pueden presentarse los siguientes tipos de fenecimiento:
  - **Fenecimiento.** Si, 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.

Continúa en la siguiente página →

*Continuación:*

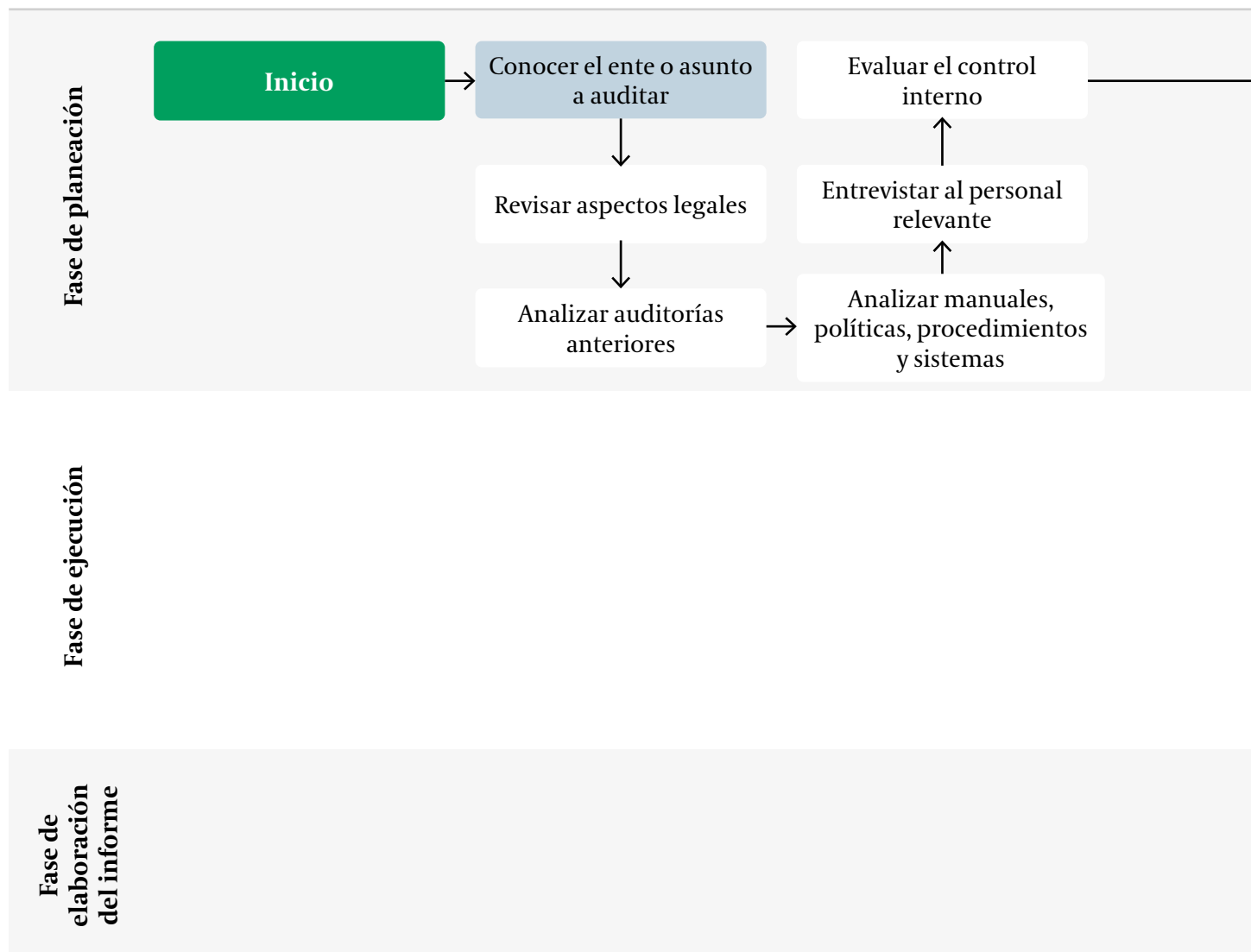
- **No fenecimiento.** Si, como producto de la revisión de la cuenta rendida por un sujeto de control, el concepto de la gestión fiscal integral es desfavorable por la materialidad en los hallazgos con alcance fiscal, la cuenta no será fenecida.
- **Fenecimiento Presunto (Ficto).** Procede si, al cabo del término establecido por cada contraloría territorial mediante acto administrativo contado desde el momento de la rendición de la cuenta, no es emitido ningún pronunciamiento. En esos casos, se entiende que hay fenecimiento.



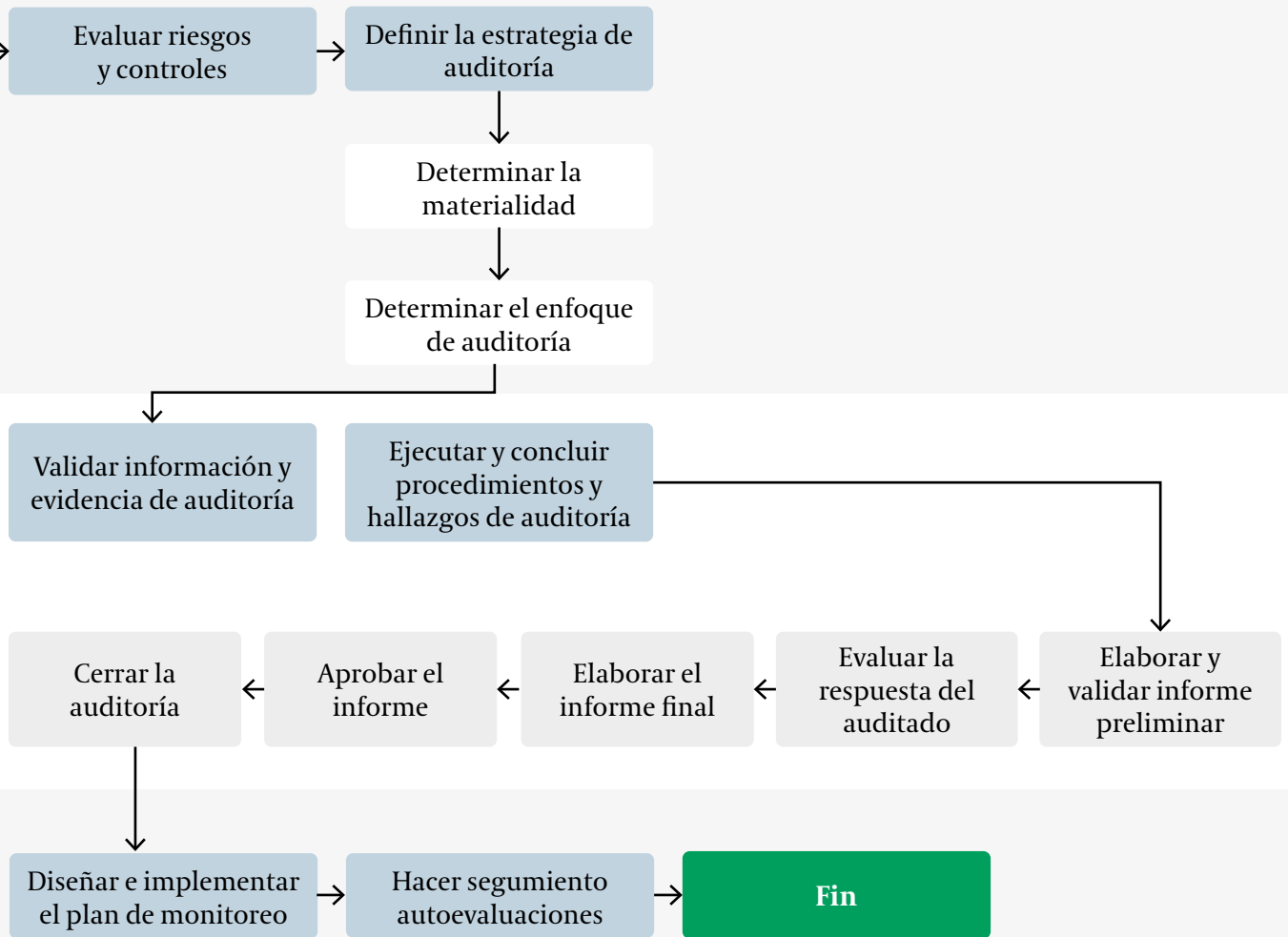
## **6. Auditoría de Cumplimiento**

## 6. Auditoría de Cumplimiento

### 6.1. Proceso general de la Auditoría de Cumplimiento







## 6.2. Generalidades de la Auditoría de Cumplimiento

### 6.2.1. Definición de la Auditoría de Cumplimiento

“La Auditoría de Cumplimiento - AC se enfoca en determinar si un asunto en particular cumple con las regulaciones o disposiciones que han sido identificadas como criterios 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” (GAT, 2020, p. 192).

### 6.2.2. Propósito y objetivos de la Auditoría de Cumplimiento

¿Qué busca la Auditoría de Cumplimiento? La Auditoría de Cumplimiento tiene como objetivo general obtener evidencia suficiente y apropiada para establecer el estado de cumplimiento del sujeto, entidad, asunto o materia, frente a los criterios establecidos en el alcance de la auditoría, 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. Se busca promover la transparencia para honrar los derechos de los ciudadanos, así como fomentar la rendición de cuentas al reportar desviaciones y violaciones respecto a las regulaciones.

¿Qué propósito tiene la Auditoría de Cumplimiento? Su propósito principal es fomentar la buena gobernanza. 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.

### 6.2.3. Características de la Auditoría de Cumplimiento

Traemos las siguientes características que debe contener una Auditoría de Cumplimiento: (i) debe comprender asuntos de la gestión fiscal y puede abarcar una seguridad razonable o limitada; (ii) la materia sometida a auditoría puede estar compuesta por actividades, operaciones financieras e información; (iii) las disposiciones legales y normativas son el elemento más importante de la AC; (iv) debe identificar aquellos aspectos de dichas disposiciones que permitan obtener resultados relevantes, fiables, objetivos, comparables y aceptables; y (v) 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.

#### 6.2.4. Principios generales en la Auditoría de Cumplimiento

##### 6.2.4.1. Expertos

Se podrá hacer uso de expertos. Para más detalle, recomendamos remitirse al numeral 1.4.2.2 del Capítulo 1, Aspectos generales, principios y fundamentos de las auditorías de la GAT 2.1.

##### 6.2.4.2. Gestión y habilidades del equipo de auditoría

“La contraloría territorial garantizará que los funcionarios, de acuerdo con el rol que ostentan en la auditoría, sea de dirección, supervisión o de ejecución, 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” (GAT, 2020, p. 198).

##### 6.2.4.3. Documentación

Todas las actividades deben estar debidamente documentadas.

##### 6.2.4.4. Comunicación

Se debe mantener constante comunicación.

##### 6.2.4.5. Mesas de trabajo

Dentro de la documentación también serán incluidas las ayudas de memoria de las mesas de trabajo, realizadas dentro del proceso de toda la auditoría.

##### 6.2.4.6. Control de calidad

En el desarrollo de la Auditoría de Cumplimiento, la contraloría territorial implementará los mecanismos y procedimientos necesarios con el 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.

### 6.3. 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 este proceso inicial se identifica de manera clara el alcance de la auditoría, incluyendo el enfoque y los límites de la auditoría en términos de cumplimiento. La determinación del asunto o materia en cuestión y los criterios es de los primeros pasos a realizar. Estos pueden estar estipulados por la ley y/o por el mandato de las contralorías territoriales” (GAT, 2020, p. 200).

#### 6.3.1. Entender el ente o asunto a auditar

Para iniciar el proceso, es necesario que el auditor tenga un conocimiento claro de la entidad auditada y de su entorno. Entender al sujeto auditado implica conocer sus procedimientos de control interno, en especial los más relevantes para la auditoría en cuestión (ISSAI 200.85).

##### 6.3.1.1. Analizar en detalle el ente o asunto a examinar: aspectos legales

“El equipo debe determinar los criterios de auditoría que son adecuados y pertinentes para realizar la evaluación del tema, materia o asunto auditable, en función a los objetivos y de la vigilancia de la gestión fiscal que corresponde ejercer a las contralorías territoriales. La identificación de los criterios permite tomar la decisión sobre cuáles son los parámetros o puntos de referencia adecuados” (GAT, 2020, p. 203).

En este apartado es necesario registrar el conocimiento obtenido en el Papel de Trabajo PT 21-AC Conocimiento del asunto o materia a auditar y entidades a auditar.

En el proceso de identificar el marco regulatorio aplicable al sujeto de control, es posible aplicar dos enfoques: (i) enfoque teórico, el cual hace uso de expertos durante surgen preguntas particulares; y (ii) enfoque empírico, en este se da un debate entre las partes interesadas y aquellas que toman la decisión.

### 6.3.1.2. Analizar en detalle el ente o asunto a examinar: actualizar y evaluar la información de auditorías anteriores

Este proceso debe realizar “si las contralorías territoriales visitaron a la entidad en años anteriores y adquirieron un conocimiento previo de ésta y por ende información, los auditores procederán a actualizarla y utilizarla para la auditoría del año en curso” (GAT, 2020, p. 208).

### 6.3.1.3. Analizar en detalle el ente o asunto a examinar: leer y analizar los manuales de políticas, procedimientos y sistemas de la entidad, entidades y objeto de auditoría

“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 ello, mediante la aplicación de las técnicas de auditorías, podrá solicitar directamente la información a la entidad o consultar documentos por otros medios. Cuando las circunstancias lo ameriten, podrá analizar con el personal de la entidad la comprensión de la información consultada para asegurarse que la está interpretando y entendiendo adecuadamente. Los auditores deben solicitar y analizar los documentos y registros que proporcionan evidencias de que las políticas y procedimientos de control han sido puestos en práctica” (GAT, 2020, p. 208).

#### 6.3.1.3.1. *Identificar personal clave del ente objeto de control fiscal: entrevistar al personal relevante de la entidad*

El último paso que recomendamos realizar para actualizar la información de la entidad recae en consultar al personal de alto nivel de la entidad. El posible personal por entrevistar incluye a los directores y funcionarios, encargados del asunto y/o materia a auditar y al personal de la auditoría interna. El objetivo de este acercamiento también está en estudiar el proceso de conocimiento del diseño y operación de la estructura de control interno.

La herramienta de apoyo a la cual recomendamos remitirse para esta actividad en concreto es el Anexo 16-AC Técnicas de auditoría para obtener evidencia.

### 6.3.1.4. Analizar la función de auditoría interna: entendimiento, documentación y evaluación del control interno

El siguiente acercamiento por realizar es más focalizado y consiste en “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 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” (GAT, 2020, p. 207).

En este apartado es necesario recurrir a las pruebas de recorrido, que se encuentran desarrolladas en el apartado Pruebas y técnicas para la realización de las auditorías.

### 6.3.2. Evaluar riesgos y controles

Este proceso se compone de los siguientes procesos asociados: (i) crear materias específicas por proceso; (ii) asociar factores de riesgos de auditoría a materias específicas; (iii) evaluar factores de riesgos y definir procesos significativos y (iv) evaluar la calidad y eficiencia del control interno.

#### 6.3.2.1. Evaluación de la efectividad del control fiscal interno

**Comprender, identificar y calificar los riesgos.** Para la presente actividad se requerirá “el uso de diferentes instrumentos de auditoría, tales como: entrevistas, cuestionarios, inspecciones, verificaciones y pruebas de recorrido. 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” (GAT, 2020, p. 211).

La herramienta de apoyo recomendada para esta actividad es el Anexo 17-AC Instructivo para identificar y evaluar riesgos y controles. El producto que debe diligenciarse al realizar la actividad es el Papel de Trabajo PT 24-AC Matriz de riesgos y controles Auditoría de Cumplimiento.

**Reducción de los riesgos de auditoría.** En esta actividad, “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” (GAT, 2020, p. 211).

Para esta actividad de evaluación, identificamos los siguientes procesos asociados: (i) anticipar los riesgos posibles o conocidos del trabajo previsto y sus

consecuencias; (ii) desarrollar procedimientos para abordar estos riesgos durante la auditoría y (iii) documentar qué riesgos serán abordados y de qué manera.

**Definir la naturaleza y el alcance de los procedimientos de recopilación de evidencia necesarios para verificar el cumplimiento de los criterios.** Esta última actividad de evaluación permite identificar con precisión los elementos para tener en cuenta con mayor alerta durante la auditoría. “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 para reducir el riesgo de detección lo suficiente como para alcanzar un nivel aceptable” (GAT, 2020, p. 211).

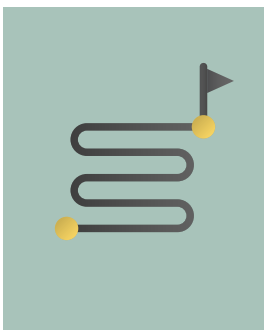
### 6.3.3. Definir estrategia, alcance y plan de trabajo: estrategia de auditoría, plan de trabajo y programa de auditoría

“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” (GAT, 2020, p. 219). El equipo de auditoría debe formular la Estrategia de auditoría, la cual debe incluir las siguientes actividades:



#### Objetivos de la auditoría

En el desarrollo de esta actividad, se debe “identificar y plasmar 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” (GAT, 2020, p. 219).



#### Alcance de la auditoría

El segundo componente de la estrategia de auditoría es la definición del alcance de la auditoría. “El alcance 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” (GAT, 2020, p. 220).

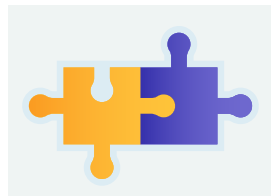
Continúa en la siguiente página →

Continuación:



### **Determinar el enfoque de auditoría**

Identificar el enfoque de la auditoría busca que el proceso auditor sea específico y tenga en cuenta una detección que sea aceptable para los auditores en la evaluación de los controles. Además, pretende decidir si la estrategia de auditoría tendrá uno de los siguientes enfoques: (i) enfoque basado en controles; (ii) enfoque basado en pruebas sustantivas; o (iii) un enfoque con una combinación de los anteriores.



### **Determinar el enfoque de muestreo**

Para más información sobre este proceso, técnicas, enfoque y demás, recomendamos remitirse a Muestreo.



### **Determinar la materialidad**

En la estrategia de auditoría debe explicarse “la materialidad de la etapa de planeación definida por el equipo de auditoría teniendo en cuenta la naturaleza, viabilidad y sensibilidad del tema auditado” (GAT, 2020, p. 220).

- La herramienta de apoyo aplicable en este proceso es el Papel de Trabajo PT 25-AC Materialidad e incidencia en el concepto AC. Asimismo, recomendamos tener en cuenta los pasos enunciados en el Anexo 18-AC Instructivo materialidad e incidencia en el concepto final Auditoría de Cumplimiento.

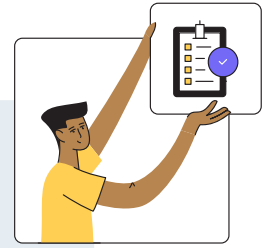


### **Elaborar el Plan de trabajo**

Para la información general de este proceso, recomendamos remitirse a Plan de trabajo y programas de auditoría.

- La herramienta de apoyo recomendada para realizar este producto es el Modelo 05-PF Plan de trabajo y programa de auditoría. Asimismo, instamos a revisar el Modelo 06-PF Cronograma de planeación, ejecución e informe. Adicionalmente, “el plan de trabajo consolidado incluirá como anexo los cronogramas de actividades que presentaron los equipos de auditoría” (GAT, 2020, p. 222).





## ¿Cuál es la estructura del plan de trabajo?

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 objeto de auditoría.
  - Antecedentes del tema, asunto o materia auditable.
  - Información correspondiente a presupuestos, recursos involucrados y contratación.
  - Autoridades (fuentes de criterio).
  - Resultados y conclusiones del conocimiento del asunto o materia auditada (tomados del PT-21 A.C Papel de trabajo Conocimiento del asunto o materia a auditar).
  - Resultados evaluación control fiscal interno (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.

#### 6.3.3.1. 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.

De nuevo, la herramienta de apoyo a la cual recomendamos remitirse para realizar este producto es el Modelo 05-PF Plan de trabajo y programa de auditoría.

### 6.4. Fase de ejecución

En esta etapa, el equipo auditor procederá a realizar las pruebas y verificaciones correspondientes definidas en el plan de trabajo. Asimismo, se procede a llevar a cabo los programas de auditoría contemplados en el plan de trabajo producto de la fase de planeación de la auditoría.

#### 6.4.1. Pruebas y verificaciones

En esta actividad existen múltiples procedimientos para “la justificación del concepto que emitirán sobre la materia auditada” (GAT, 2020, p. 231). Como directriz, la GAT propone los siguientes procedimientos a ejecutar: (i) realizar pruebas; (ii) recopilar evidencia; (iii) documentar papeles de trabajo; (iv) evaluar evidencia; (v) estructurar observación y (vi) validar información.

#### 6.4.2. Procedimientos y hallazgos de auditoría

**Estructurar observaciones y hallazgos de auditoría.** La constitución de las observaciones y hallazgos en la Auditoría de Cumplimiento se da con “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” (GAT, 2020, p. 225).

- La herramienta de apoyo a la cual recomendamos remitirse durante el proceso de conformación y tratamiento de hallazgos es el Modelo 07-PF Traslado de hallazgos fiscales. Asimismo, para mayor detalle recomendamos remitirse a lo establecido en el numeral 1.3.3.7 Capítulo 1 Principios, fundamentos y aspectos generales para las auditorías de la GAT.

## 6.5. Fase de elaboración del informe

“La Fase de Informe es la tercera fase del proceso de auditoría y en ella se consolidan los resultados obtenidos en la evaluación adelantada y los cuales serán comunicados a las entidades y a las partes interesadas mediante el Informe de auditoría” (GAT, 2020, p. 226).

### 6.5.1. Elaboración del informe preliminar

- **Revisión y validación del informe preliminar.** Esta revisión inicial “debe ser de forma y fondo, encaminado a validar que se haya cumplido con el(los) objetivo(s) definido(s) en el memorando de asignación de auditoría y Plan de trabajo” (GAT, 2020, p. 227).
- **Aprobación del informe preliminar.** Tras ser revisado, el informe preliminar debe ser aprobado en la instancia correspondiente, en el cual se declara la conformidad o no del mismo. Todo informe preliminar que se comunique al auditado debe contar con esta aprobación.
- **Firma y remisión del informe preliminar.** Se entiende por terminado el proceso de elaboración del informe preliminar una vez esté firmado por las respectivas instancias y sea remitido al ente auditado.
- **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” (GAT, 2020, p. 228).

### 6.5.2. Elaboración del informe final o definitivo

Surtido el derecho de contradicción, el equipo auditor, con base en los resultados de validación de respuestas y efectuados los ajustes a que haya lugar, “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” (GAT, 2020, p. 229).

### ¿Cuál debe ser el contenido del informe de la Auditoría de Cumplimiento?

- Título.
- Carta de conclusiones.
  - Párrafo introductorio.
  - Objetivos y alcance de la Auditoría de Cumplimiento, incluido el período abarcado por la misma.
  - Identificación de la materia controlada.
  - Identificación de las normas de auditoría aplicadas al trabajo efectuado (ISSAI).
  - Limitaciones (cuando corresponda).
  - Evaluación de control interno (cuando corresponda).
  - Principales conclusiones del trabajo efectuado que sustentan el concepto.
  - Concepto de la evaluación.
  - Solicitud de presentación del Plan de mejoramiento.
  - Lugar y fecha del Informe.
  - Firma por personal autorizado por la CT.
- Criterios evaluados en el curso de la auditoría.
- Resultados de la auditoría (Los resultados se presentan por cada uno de los objetivos evaluados).
  - Hallazgos de la Auditoría de Cumplimiento.
  - Respuestas de la entidad auditada de manera sucinta y su análisis (cuando corresponda). (Cuando se considere necesario, las respuestas de la entidad se podrán incluir según su volumen, en una sección separada, como anexo).
  - Seguimiento a observaciones o hallazgos de auditoría anteriores (Plan de mejoramiento, cuando corresponda).
- Anexos (cuando corresponda).
- Glosario (cuando corresponda).

\*Nota: Ver Modelo 18 AC- Estructura Informe de Auditoría AC

#### 6.5.3. Cierre de la auditoría

El término máximo para dar traslado de los hallazgos a las instancias competentes a partir de la firma y liberación del informe final debe ser establecido por cada contraloría territorial. Las contralorías territoriales también deben establecer la ejecución de las actividades posteriores del proceso auditor de conformidad con las normas establecidas. El tipo de hallazgo determina el proceso a seguir: (i) los hallazgos con incidencia disciplinaria, penal y otras incidencias y contenidos en el informe final, serán trasladados a las instancias competentes y (ii) 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.

**Comunicación y publicación de resultados.** Una vez aprobado y liberado el informe, las contralorías territoriales “procederán a remitirlos a los sujetos de control y posteriormente a las entidades que corresponda, así como publicarlo en la página WEB de la Entidad de Control” (GAT, 2020, p. 233).

Cuando se encuentren “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” (GAT, 2020, p. 233).

## 6.6. Fase de seguimiento

### 6.6.1. Plan de mejoramiento y seguimiento

Para realizar un seguimiento óptimo a los sujetos de control se requiere desarrollar un plan de mejoramiento. Este plan incluye las acciones preventivas y/o correctivas que se implementarán para subsanar las causas que dieron lugar a los hallazgos comunicados en el informe.

**Evaluación de la efectividad del Plan de mejoramiento.** Para saber si el Plan de mejoramiento es efectivo, éste debe determinar si las situaciones de incumplimiento comunicadas en el informe persisten al momento de realizar el seguimiento o si por el contrario fueron subsanadas. Los responsables de realizar la presente tarea son las contralorías territoriales.

El seguimiento debe continuar “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” (GAT, 2020, p. 234). Los responsables de realizar la presente tarea son las Oficinas de control interno o quien haga sus veces.

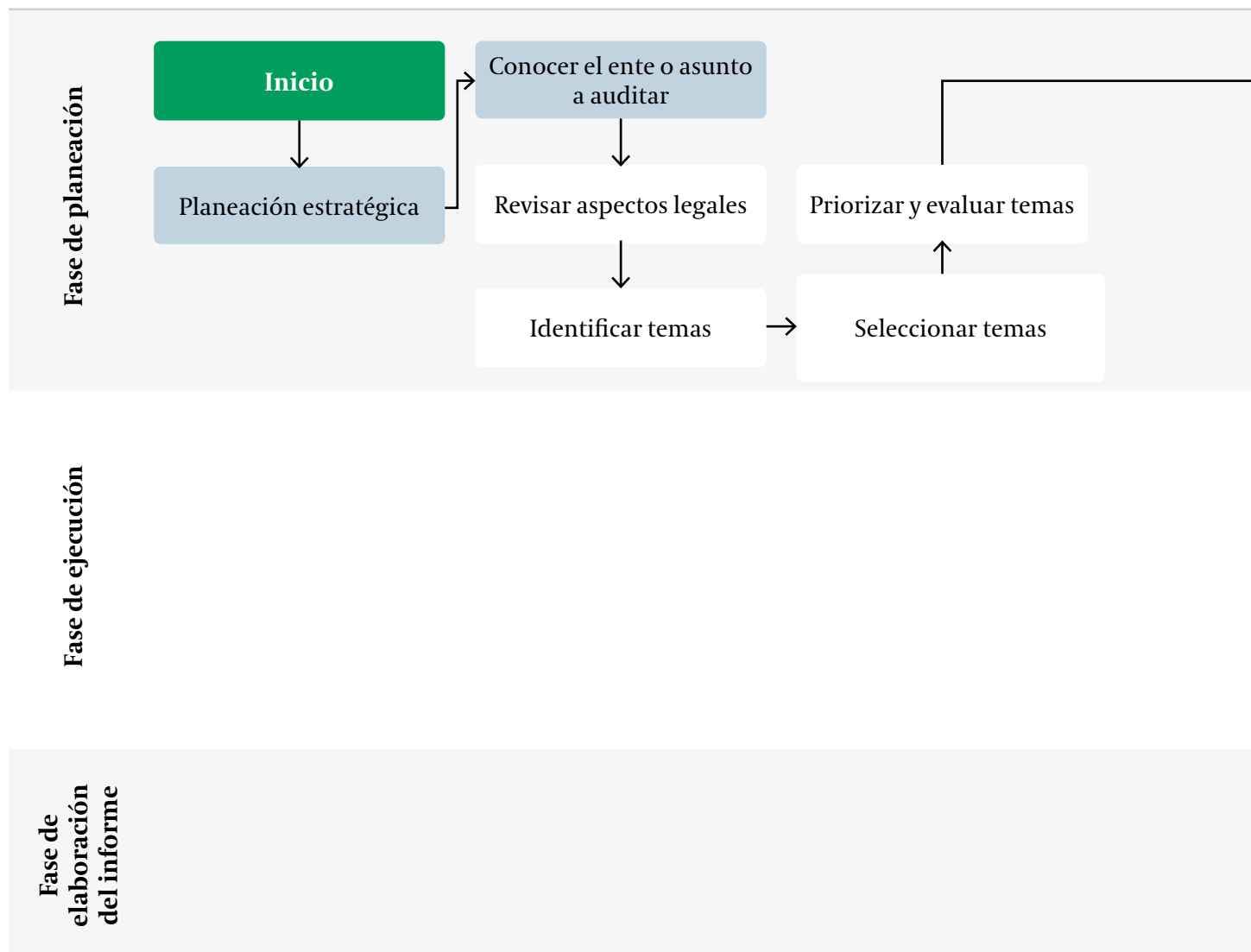




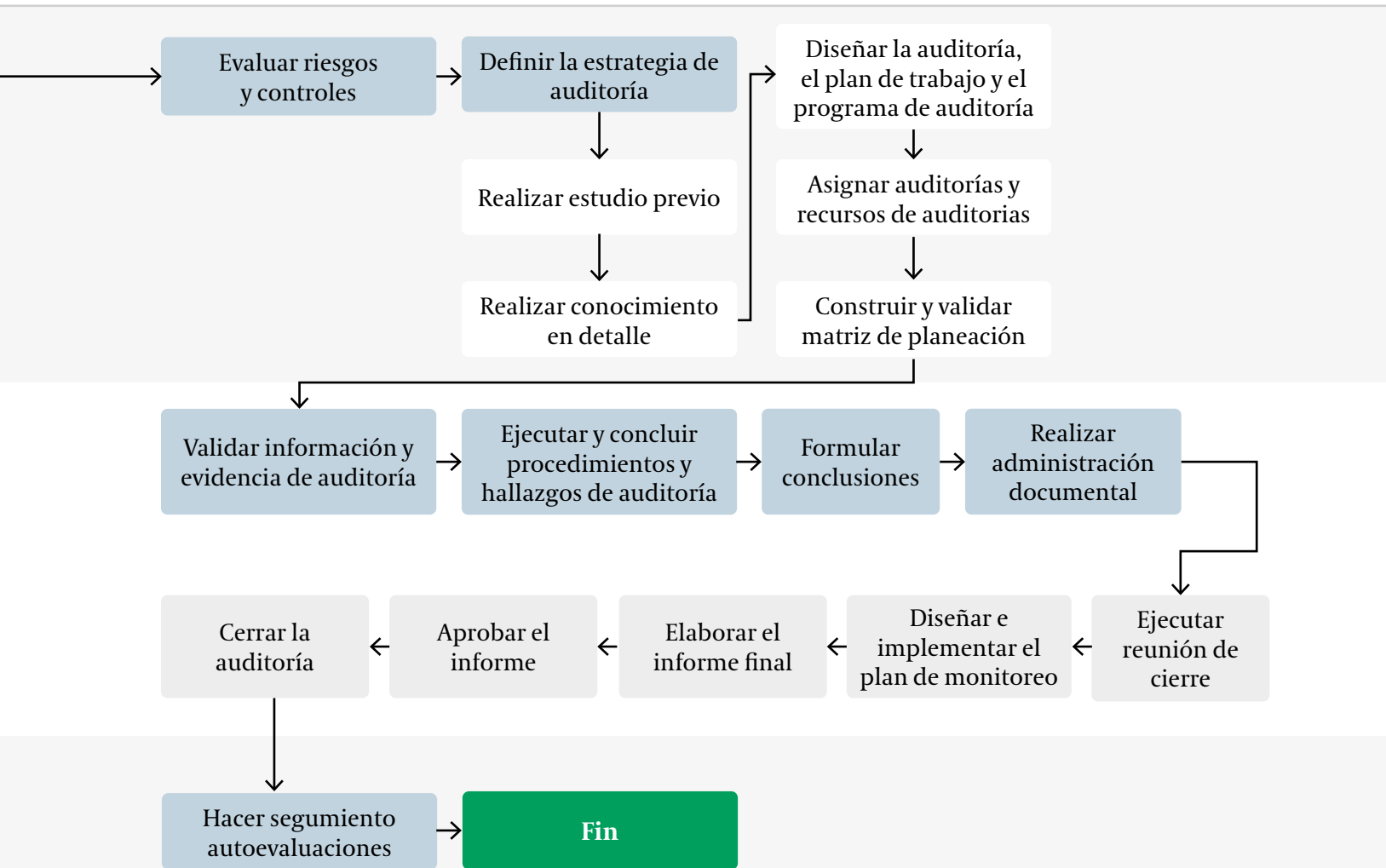
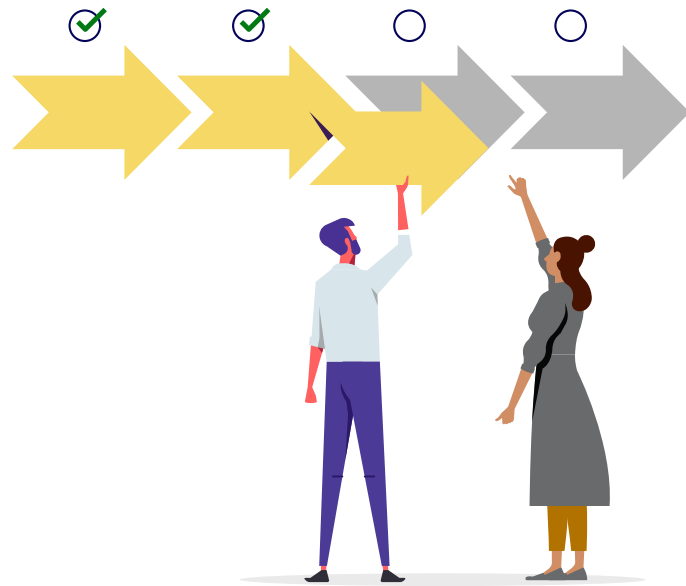
# **7. Auditoría de Desempeño**

## 7. Auditoría de Desempeño

### 7.1. Proceso general de la Auditoría de Desempeño







## 7.2. Generalidades de la Auditoría de Desempeño

### 7.2.1. Definición de la Auditoría de Desempeño

“La AD, como medio de vigilancia y control fiscal posterior y selectivo, es una revisión independiente, objetiva y confiable sobre si las políticas, programas, proyectos, sistemas, operaciones, actividades u organizaciones gubernamentales operan de conformidad con los principios de economía, eficiencia y/o eficacia y si existe espacio de mejora” (GAT, 2020, p. 125).

### 7.2.2. Propósitos y objetivos de la Auditoría de Desempeño



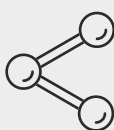
Identificar mejoras a la economía, la eficiencia y la eficacia del sector público, a partir del examen, análisis y elaboración de informes sobre el desempeño de programas, planes, proyectos, acciones, sistemas, operaciones y/o actividades ejecutadas por los sujetos vigilados, según el objeto específico de la auditoría.



Brindar información, análisis o valor al proporcionar nuevas perspectivas analíticas (amplias o más profundas).



Contribuir a la buena gobernanza, a la rendición de cuentas y a la transparencia.



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.



Examinar el estado de logro o alcance de los objetivos y metas formulados 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.

Continúa en la siguiente página →

Continuación:



Contribuir a evaluar con mayor profundidad la utilidad de una política.

### 7.2.3. Principios evaluados en la Auditoría de Desempeño

#### **Economía**

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.

#### **Eficiencia**

Se trata de 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.

#### **Eficacia**

Se refiere al cumplimiento de los objetivos planteados y al logro de los resultados previstos.

#### **Equidad**

Identifica los receptores de la acción económica y analiza la distribución de costos y beneficios entre sectores económicos y sociales y entre entidades territoriales. La equidad se deriva de la efectividad de los planes, programas y proyectos. Se basa en el principio que reconoce que existen diferencias entre los individuos y la necesidad de dar un trato igualmente diferenciado.

#### **Desarrollo sostenible**

Satisface las necesidades básicas de la generación presente, sin comprometer la capacidad de las generaciones futuras para hacerlo igualmente con las suyas.

#### **Valoración de costos ambientales**

Cuantifica el impacto por el uso o deterioro de los recursos naturales y del ambiente y evalúa su gestión de protección, conservación, uso y explotación.

#### 7.2.4. Enfoque de la Auditoría de Desempeño

Los enfoques desde los cuales serán realizadas las auditorías de desempeño son los siguientes:

- **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” (GAT, 2020, p. 127).
- **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” (GAT, 2020, p. 128).
- **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”.

“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” (GAT, 2020, p. 129).

### 7.3. Fase de planeación

#### 7.3.1. Planeación estratégica

Este paso inicial de la planeación en la Auditoría de Desempeño “comprende la identificación y selección de aquellos temas de auditoría que serán incorporados en el proceso de formulación del PVCFT de la contraloría territorial” (GAT, 2020, p. 133).

#### 7.3.2. Entender el ente o asunto a auditar: entendimiento del sujeto de control

**Analizar en detalle el ente o asunto a examinar: Identificación de temas.** Para la identificación de los temas o asuntos objeto de auditoría deben ser tenidas en cuenta fuentes como: los lineamientos del contralor territorial para la planificación y programación del PVCFT; 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 de desempeño; interés público de las corporaciones de elección popular. Adicionalmente, debe ser considerada la participación de los ciudadanos, con base en los mecanismos establecidos para ello.

- La herramienta de apoyo que se implementará en el desarrollo del proceso es el Papel de Trabajo PT 13-AD Criterios de identificación de temas de Auditoría de Desempeño. En este documento debe registrarse el resultado de la identificación de temas un listado de asuntos.

***Analizar en detalle el ente o asunto a examinar: selección de temas.*** “En la contraloría territorial, la dirección de vigilancia fiscal o dependencia que haga sus veces podrá conformar un grupo de funcionarios idóneos, que emitirá su juicio profesional sobre los criterios de selección. En el grupo de expertos también participarán auditores para la selección de temas en sus respectivos campos de especialización. El grupo podrá compartir conocimientos derivados de auditorías anteriores” (GAT, 2020, p. 135).

- La herramienta de apoyo que se implementará en el presente proceso es el Papel de trabajo PT 13-AD Criterios de identificación de temas de Auditoría de Desempeño. Este Papel de trabajo será el fundamento para este proceso y validará el objetivo general propuesto para el tema. Asimismo, otra herramienta de apoyo que debe tenerse en cuenta para identificar los criterios de selección de temas es el Papel de trabajo PT 14-AD Criterios de selección de temas de Auditoría de Desempeño.

***Analizar en detalle el ente o asunto a examinar: priorización y aprobación de los temas de auditorías de desempeño.*** “La priorización de temas corresponde a la lista de asuntos susceptibles de ser examinados en el mediano plazo. Permite a la contraloría territorial contar con una amplia y variada selección de políticas, programas, planes, proyectos, acciones, sistemas, operaciones y actividades ejecutados por los sujetos vigilados. El comité o instancia competente deberá priorizar y aprobar los temas auditables de acuerdo con el horizonte de planeación definido para el PVCFT, con base en el juicio profesional, incluyendo el objetivo general propuesto. En el caso de que la decisión del comité, o quien haga sus veces, sea la de hacer ajustes a la calificación de los criterios de selección o se requiera incorporar temas adicionales a los propuestos, se deberá dejar registro” (GAT, 2020, p. 136).

### 7.3.3. **Evaluar riesgos y controles**

Este proceso se compone de los siguientes procesos asociados: (i) crear materias específicas por proceso; (ii) asociar factores de riesgos de auditoría a materias específicas; (iii) evaluar factores de riesgos y definir procesos significativos y (iv) evaluar la calidad y eficiencia del control interno.

### 7.3.4. **Definir estrategia, alcance y plan de trabajo**

- “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” (GAT, 2020, p. 142).
  - Las herramientas de apoyo que se implementarán en el presente proceso pueden haber sido desarrolladas en procesos previos, pero es importante traerlas ahora para hacer un verdadero análisis. Se recomienda utilizar el Modelo 11-AD Comunicación de presentación de tema a los auditados, visitas exploratorias y requerimiento de información para estudio previo. También recordamos el Modelo 12-AD Estudio previo y conocimiento en detalle y Modelo 13-AD Cronograma fase de planeación operativa. El último modelo sería el Modelo 04-PF Presentación de auditoría. La última herramienta de apoyo por recordar es el Papel de trabajo PT 14-AD Criterios de selección de temas de Auditoría de Desempeño.

Para realizar una Auditoría de Desempeño de alta calidad es necesario que, desde la planeación el objetivo, se desarrolle una sólida comprensión del tema (“lo que se audita”) y, además, busque calibrar los riesgos y desafíos en el área. La obtención del conocimiento requerido es un proceso continuo y acumulativo de recopilación y evaluación de información en todas las etapas de la auditoría. Para ello, “podría ser necesario reunir más información y probar las hipótesis iniciales en la fase de diseño, una vez que se haya elegido el tema de auditoría. Esta información ayudará al auditor a decidir sobre el enfoque más relevante. Es importante que el auditor considere los costos de obtener información con el valor adicional que esta pueda aportar. La información reunida en la fase de planificación puede determinar posibles ajustes al tema objeto de auditoría” (GAT, 2020, p. 145).

El esquema en una Auditoría de Desempeño debe asegurar la recopilación de evidencia de auditoría suficiente y apropiada. Este proceso debe permitir el desarrollo de hallazgos y conclusiones sólidas y que sirvan para dar respuesta a los objetivos y preguntas de auditoría y para confirmar o desvirtuar las hipótesis planteadas” (GAT, 2020, p. 150). En este proceso “se realiza el levantamiento de información relevante sobre el tema objeto de estudio y permite alcanzar suficiente conocimiento para planear adecuadamente la auditoría antes de su ejecución” (GAT, 2020, p. 138).

Definir el enfoque: “Los auditores deben escoger un enfoque orientado al resultado, al problema o al sistema, o bien una combinación de éstos. Así facilitarán un buen diseño de la auditoría. El enfoque general es un elemento central de cualquier auditoría. Determina la naturaleza del tipo de examen que será realizado. También define el conocimiento, la información y los datos necesarios, así como los procedimientos requeridos para obtenerlos y analizarlos” (GAT, 2020, p. 153).

Definir los criterios de auditoría: “Los auditores deben establecer los criterios adecuados que correspondan a las preguntas de auditoría y se relacionen con los principios de economía, eficiencia y eficacia. Cuando sea pertinente, tendrán en cuenta los principios de equidad y valoración de costos ambientales” (GAT, 2020, p. 158).

#### **Discutir los criterios de auditoría con la entidad auditada**

Una vez se hayan seleccionado los criterios de la auditoría, estos “deben ser discutidos con la entidad auditada, pero es responsabilidad final del auditor seleccionar los adecuados. 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” (GAT, 2020, p. 164).

- “Al final del proceso de planeación, el equipo de auditoría debe preparar el plan de trabajo, que será la carta de navegación para las fases de ejecución e informe, según cronograma establecido por el equipo de la auditoría, informe y ejecución de actividades posteriores y es un instrumento para el control de calidad al proceso. 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” (GAT, 2020, p. 171).

- Las herramientas de apoyo que se implementarán en el presente proceso son el Modelo 14-AD Plan de trabajo y programa de auditoría y el Modelo 15-AD Cronograma de actividades fases ejecución.

El equipo debe elaborar los programas de auditoría que contienen los procedimientos aplicables en la fase de ejecución. Estos se realizan a partir de la información establecida en la matriz de planeación, definiendo en forma adicional para cada procedimiento de recolección y análisis de datos, la referencia de papeles de trabajo, los responsables de su ejecución y los tiempos programados para la realización.

La herramienta de apoyo que se implementará en el presente proceso es el Modelo 14-AD Plan de trabajo y programa de auditoría.

#### 7.3.5. Asignación de auditorías y de recursos de auditorías

Consiste en elaborar “la asignación de trabajo y actividad que 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. Su revisión y aprobación estará a cargo de la instancia que corresponda, de acuerdo con la estructura organizacional de cada contraloría territorial” (GAT, 2020, p. 137).

El comité de evaluación, o quien haga sus veces determina el número de auditorías de desempeño realizables según los recursos de la contraloría territorial. Por otro lado, el área de control fiscal o instancia competente consolida la (s) auditoría (s) de desempeño priorizada (s) para el Plan de vigilancia y control fiscal territorial - PVCFT, con el fin de que surta el trámite establecido para su aprobación. Para conocer a mayor detalle el trámite de aprobación, recomendamos remitirse al numeral 1.4.1.3 del Capítulo 1 Aspectos generales, principios y fundamentos de las auditorías en las contralorías territoriales de la GAT.

##### 7.3.5.1. Declaración de independencia

“Un paso fundamental en el proceso de auditoría es la 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 auditable y manifestar si tienen o no causales de impedimentos y conflicto de intereses relacionados con la auditoría asignada” (GAT, 2020, p. 138).



La herramienta de apoyo que se implementará en el presente proceso es el Modelo 01- PF Declaración de independencia.

#### 7.4. Fase de ejecución

“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 sirvan de base al informe” (GAT, 2020, p. 173).

##### 7.4.1. Hallazgos de auditoría

Para más información sobre la consolidación de hallazgos y observaciones en los procesos de auditoría, recomendamos remitirse a Estructuración y tratamiento de observaciones y/o hallazgos. A continuación, desarrollamos las actividades adicionales que caracterizan la Auditoría de Desempeño.

Los hallazgos de auditoría 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: situación detectada (condición), criterios (deber ser), evidencia, causas (por qué hay una desviación de los criterios) y efectos (cuáles son las consecuencias).

##### 7.4.1.1. Matriz de hallazgos

- “Los hallazgos y la información obtenida durante la auditoría y las conclusiones deben registrarse en la matriz de hallazgos. Esta matriz es una herramienta útil como apoyo y orientación para la preparación del informe de auditoría, ya que permite reunir de manera estructurada los principales elementos de los capítulos centrales del informe. La matriz hace posible que los miembros del equipo de auditoría y las otras partes interesadas tengan una comprensión homogénea de los hallazgos y sus componentes” (GAT, 2020, p. 181).

- La herramienta de apoyo que se desarrollará en el presente proceso es el Papel de trabajo PT 18-AD Matriz de hallazgos Auditoría de Desempeño, el cual debe diligenciarse en la fase de ejecución, conforme se configuren los hallazgos.

#### 7.4.2. Opiniones de los expertos en la fase de ejecución

“De ser necesario, el equipo auditor consultará a los expertos sobre las observaciones encontradas, a fin de identificar posibles causas para estas; así como su punto de vista en relación con la respuesta emitida por el auditado, el cual debe ser considerado en la validación de hallazgos” (GAT, 2020, p. 181).

#### 7.4.3. Conclusiones

Las conclusiones pueden estar basadas en la evidencia cuantitativa obtenida al usar métodos científicos o técnicas de muestreo. La formulación de conclusiones puede requerir una medida importante de juicio e interpretación, con el fin de responder a las preguntas de auditoría, debido al hecho que la evidencia de auditoría puede ser persuasiva (“lleva a la conclusión de que...”) en vez de concluyente (“correcto/incorrecto”). La necesidad de precisión debe ponderarse contra lo que es razonable, económico y relevante para el propósito. Se recomienda el involucramiento del nivel directivo de la auditoría.

#### 7.4.4. Administración documental y papeles de trabajo

Al igual que en todas las auditorías, los auditores de desempeño deben mantener un registro documental adecuado de la preparación, procedimientos y hallazgos de cada auditoría. Sin embargo, el propósito y el contexto de la documentación son algo específico en la Auditoría de Desempeño. La conservación y custodia de los papeles de trabajo se debe dar desde el inicio de la auditoría hasta su disposición final, una vez culmine la auditoría y de acuerdo con lo establecido en el Sistema de Gestión Documental de la Contraloría Territorial.

La herramienta de apoyo que se implementará en la administración documental y papeles de trabajo es el Anexo 02-PF Administración documental.

## 7.5. Fase de elaboración del informe

“La fase de informe tiene como fin la estructuración del documento con los resultados del proceso auditor, que se comunica a los auditados y corporaciones de elección popular, así como a otras partes interesadas, con el propósito de facilitar las acciones de seguimiento y las acciones correctivas” (GAT, 2020, p. 184).

### 7.5.1. Reunión de cierre

“El inicio del informe comienza al delimitar el cierre del proceso auditor. 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’ 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” (GAT, 2020, p. 186).

### 7.5.2. Plan de mejoramiento

- “Como resultado de la Auditoría de Desempeño, el auditado 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 sus respectivos avances. La Contraloría Territorial evaluará el cumplimiento y la efectividad del plan de mejoramiento” (GAT, 2020, p. 186).
  - La herramienta de apoyo que se implementará en el presente proceso es el Papel de trabajo PT 03-PF Evaluación plan de mejoramiento.

### 7.5.3. Generación de informes

Este proceso se compone de los siguientes procesos asociados: (i) elaborar informes y realizar ajustes; (ii) revisar de forma y de fondo el informe; (iii) revisar y validar informe; (iv) se envía al nivel central para revisar y validar; (v) aprobación del informe; (vi) firmar el informe; y (vii) comunicar el informe.

## 7.6. Fase de seguimiento

“La publicación del informe no significa el final del proceso de auditoría. Más allá de la publicación, se realiza un seguimiento de su impacto. El objetivo de los informes de auditoría es influir en la forma en que son gestionados los recursos con los cuales se diseñan y brindan los servicios a los ciudadanos, para ayudar a mejorar su economía, eficiencia y la eficacia. Esta sección presenta los requisitos de seguimiento y proporciona asesoramiento sobre cómo hacer un seguimiento de los informes de Auditoría de Desempeño” (GAT, 2020, p. 188).

En esta fase se pretende realizar un examen de las acciones correctivas adoptadas por la entidad auditada u otra parte responsable. El seguimiento es realizado por los auditores con base en los resultados de las auditorías de desempeño. Es una 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.

### **Enfoque del seguimiento**

Al realizar el seguimiento de los informes de auditoría, el objetivo es determinar si las medidas adoptadas sobre los resultados han remediado las condiciones subyacentes. Esto significa que, tanto las reacciones positivas como negativas con respecto a la auditoría y el informe de auditoría, deben ser examinadas por el auditor. Es necesario adoptar un enfoque imparcial.

## 8. ¿Quieres aprender más?

Consulta la Guía de Auditoría Territorial con todos sus anexos en:

<https://www.contraloria.gov.co/en/web/guest/control-fiscal/control-fiscal-micro-proceso-auditor/guias-de-auditoria>



## **9. Glosario**

## 9. **Glosario**

### **Acción correctiva**

Actividad(es) efectivamente realizada(s) por el sujeto de control que subsana(n), o corrige(n) las causas del hallazgo, pronunciamiento u observación efectuada por la Contraloría, en alguna de sus actuaciones macro, micro o participación ciudadana.

### **Acción preventiva**

Medida adoptada por el sujeto de control, que efectivamente elimina las causas de hallazgos potenciales para prevenir su ocurrencia, como resultado de pronunciamientos de control, por parte de la Contraloría.

### **Análisis de riesgo**

“Es el uso sistemático de la información disponible para determinar qué tan frecuentemente puede ser la ocurrencia de eventos específicos y la magnitud de sus consecuencias. En el análisis de riesgo hay que tener claras 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” (GAT, 2020, p. 236)

### **Asunto o materia auditable**

“La expresión “asunto o materia auditable” 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” (GAT, 2020, p. 236).

### **Causa**

“Representa la razón básica 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” (GAT, 2020, p. 237).

### **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” (GAT, 2020, p. 238).

### **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” (GAT, 2020, p. 238).

### **Control selectivo**

Como 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 (Papel de Trabajo PT 04-PF Aplicativo muestreo).

### **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. Proporcionan el contexto para entender los resultados de la auditoría, por lo cual deben ser razonables y alcanzables. Se definen 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 expectativas previamente determinadas” (GAT, 2020, p. 239).

### **Determinación de la muestra**

Permitirá al equipo auditor 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.

### **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. Es competente cuando es válida y confiable. Relevante, cuando guarda una relación lógica y patente con el hecho demostrable o refutable. Suficiente, cuando es objetiva y convincente y sirve para sustentar los hallazgos, conclusiones y recomendaciones del auditor” (GAT, 2020, p. 241).

### **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 de un daño patrimonial” (GAT, 2020, p. 241).

### **Fraude**

Es 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, en perjuicio del Estado o de terceros.

### **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” (GAT, 2020, p. 241).

### **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 al establecer sus causas y efectos” (GAT, 2020, p. 241).

### **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” (GAT, 2020, p. 241).

### **Hallazgo con impacto disciplinario**

“Hallazgo que sugiere 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 han realizado una gestión fiscal deficiente, contraria a los principios establecidos para la función y que han producido un daño patrimonial al Estado” (GAT, 2020, p. 242).

### **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” (GAT, 2020, p. 242).

### **Importancia relativa o 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” (GAT, 2020, p. 243).

El equipo auditor 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 de materialidad, relacionado con el error de muestreo que utilizará para el diseño de muestras, en concordancia con lo establecido en el memorando de asignación.

### **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” (GAT, 2020, p. 242).

### **Informe liberado**

“Un informe es liberado en la fecha en que se comunica al sujeto de control” (GAT, 2020, p. 242).

### **ISSAI**

“Normas Internacionales para Entidades Fiscalizadoras Superiores EFS” (GAT, 2020, p. 242).

### **Mapa de riesgo**

“Instrumento que describe los diferentes riesgos a que está abocado un sujeto de control”.

### **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” (GAT, 2020, p. 243).

### **Muestreo de auditoría**

Aplicación de procedimientos 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.

### **Muestreo estadístico**

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 capacidad técnica y operativa, importancia relativa y consideraciones del equipo de auditoría que a su juicio requieran ser evaluados, entre otros aspectos.

### **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 ellos” (GAT, 2020, p. 244).

### **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” (GAT, 2020, p. 244-245).

### **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” (GAT, 2020, p. 245).

### **Programa de Auditoría**

“Es un plan detallado de la auditoría donde se define el cómo, dónde y el por qué y los 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 Auditoría de Desempeño y Auditoría de Cumplimiento, y cualquier otro tipo de auditoría especializada que se requiera” (GAT, 2020, p. 245).

### **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” (GAT, 2020, p. 246).

### **Riesgo de No detección**

Probabilidad que el auditor no detecte desviaciones materiales (incumplimientos de los criterios) que se hayan producido y no hayan sido evitadas, o detectadas y corregidas a tiempo, por los controles diseñados e implementados para tal fin.

### **Riesgo Inherente (Riesgo Incumplimiento)**

Posibilidad que la materia en cuestión no cumpla con los criterios evaluados.

### **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” (GAT, 2020, p. 248).

### **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” (GAT, 2020, p. 248-249).



# 10. Bibliografía

## 10. Bibliografía

Congreso de República de Colombia. (s.f.). *Acto Legislativo 04 de 2019*. Obtenido de <https://www.funcionpublica.gov.co/eva/gestornormativo/norma.php?i=100251>

Congreso de República de Colombia. (s.f.). *Decreto Ley 267 de 2000*. Obtenido de [http://www.secretariasenado.gov.co/senado/basedoc/decreto\\_0267\\_2000.html](http://www.secretariasenado.gov.co/senado/basedoc/decreto_0267_2000.html)

Congreso de República de Colombia. (s.f.). *Decreto Ley 403 de 2020*. Obtenido de [http://www.secretariasenado.gov.co/senado/basedoc/decreto\\_0403\\_2020.html](http://www.secretariasenado.gov.co/senado/basedoc/decreto_0403_2020.html)

Congreso de República de Colombia. (s.f.). *Ley 1474 de 2010*. Obtenido de [http://www.secretariasenado.gov.co/senado/basedoc/ley\\_1474\\_2011.html](http://www.secretariasenado.gov.co/senado/basedoc/ley_1474_2011.html)

Contraloría General de la República (CGR). (2020). *Guía de Control Fiscal Territorial (GAT)*. Obtenido de <https://www.contraloria.gov.co/documents/20181/1211684/Beneficios+del+control+fiscal+24-08-2018.pdf/071127c5-0739-4c40-a586-97do818dcc1e>

INTOSAI. (2018). *Fortalecimiento de las Entidades Fiscalizadoras Superiores: Una guía para mejorar el desempeño*. Obtenido de <https://www.intosaicbc.org/cbc-guides-and-flyers/>

Moreno, D. Y. (2015). *Derecho del Control Fiscal y del Control Interno*. Grupo Editorial Ibañez.

ODCE. (s.f.). *Buenas Prácticas para el Apoyo a Entidades*. Obtenido de [https://www.oecd.org/dac/effectiveness/Buenas\\_Pr%C3%A1cticas\\_para\\_el\\_Apoyo\\_a\\_Entidades\\_Fiscalizadoras\\_Superiores-%20for%20web.pdf](https://www.oecd.org/dac/effectiveness/Buenas_Pr%C3%A1cticas_para_el_Apoyo_a_Entidades_Fiscalizadoras_Superiores-%20for%20web.pdf)

República de Colombia. (1991). *Constitución Política de Colombia*.